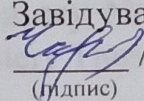


Міністерство освіти і науки України
Український державний університет науки і технологій
Факультет «Будівництво, архітектура та інфраструктура»
Кафедра «Економіка та менеджмент»

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри ЕМ

/Тетяна ЧАРКІНА/
(підпис)

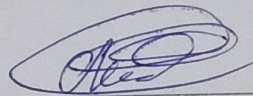
Дата _____

Пояснювальна записка

до кваліфікаційної роботи магістра

на тему: «Таксономія фінансової звітності АТ "Укрзалізниця" за міжнародними стандартами в умовах євроінтеграції»
за освітньою програмою: «Інтероперабельність і безпека на залізничному транспорті»
зі спеціальності: «273 Залізничний транспорт (Інтероперабельність і безпека на залізничному транспорті)»

Виконав: студент
групи «ІН2226»

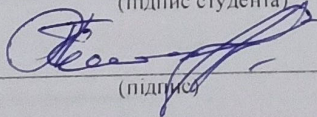


(підпис студента)

/Тарас ЛОБАЧ/

(Імя ПРІЗВИЩЕ)

Керівник:



(підпис)

/доц. Олена ПКУЛІНА/

(посада, Імя ПРІЗВИЩЕ)

Нормоконтролер:

(підпис)

//

(посада, Імя ПРІЗВИЩЕ)

Консультанти:

//

(посада, Імя ПРІЗВИЩЕ)

(підпис)

//

(посада, Імя ПРІЗВИЩЕ)

(підпис)

//

(посада, Імя ПРІЗВИЩЕ)

(підпис)

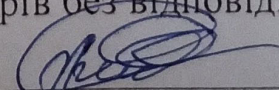
//

(посада, Імя ПРІЗВИЩЕ)

(підпис)

Засвідчую, що у цій роботі немає запозичень з
праць інших авторів без відповідних посилань.

Студент



(підпис)

Дніпро – 2024 рік

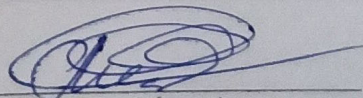
6. Консультанти розділів роботи:

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Завдання видав: (підпис консультанта, дата)	Завдання прийняв: (підпис студента, дата)

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
	ВСТУП		
	1 ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ЗАЛІЗНИЧНИХ ПІДПРИЄМСТВ		
	1.1 Фінансова звітність, її економічна сутність, призначення та характеристика основних форм		
	1.2 Нормативно-правове регулювання формування фінансової звітності		
	1.3 Таксономія фінансової звітності за міжнародними стандартами		
	Висновки до розділу 1	27.11.23 р.	30%
	2 СУЧАСНИЙ СТАН ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ АТ «УКРЗАЛІЗНИЦЯ» ТА ЇЇ ВІДПОВІДНІСТЬ МСФЗ ТА ПОТРЕБАМ УПРАВЛІННЯ		
	2.1 Характеристика діяльності АТ «Укрзалізниця»		
	2.2 Гармонізація корпоративної системи фінансової звітності АТ «Укрзалізниця» з МСФЗ та Директивами ЄС		
	2.3 Методичні аспекти формування облікової політики України та Європи: порівняльний аспект		
	Висновки до розділу 2	18.12.23 р.	60%
	3 НАПРЯМИ ПОДАЛЬШОЇ ГАРМОНІЗАЦІЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ АТ «УКРЗАЛІЗНИЦЯ» В УМОВАХ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ		
	3.1 Стандартизація змістовного наповнення інтегрованої корпоративної звітності		
	3.2. Розвиток концептуальних основ фінансової звітності як запорука сталого розвитку		
	3.3 Забезпечення транспарентності фінансової звітності АТ «Укрзалізниця» умовах євроінтеграції		
	Висновки до розділу 3		
	ВИСНОВКИ		
	СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ		
	Подання кваліфікаційної роботи до кафедри	08.01.2024	100%
	Захист кваліфікаційної роботи на засіданні Екзаменаційної комісії		

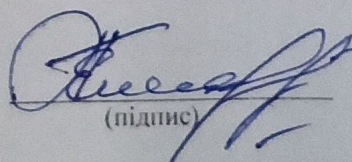
Студент


 (підпис)

Тарас ЛОБАЧ

(Імя ПРІЗВИЩЕ)

Керівник роботи


 (підпис)

доц. Олена ШКУЛІНА

(Імя ПРІЗВИЩЕ)

Міністерство освіти і науки України
Український державний університет науки і технологій
Факультет «Будівництво, архітектура та інфраструктура»
Кафедра «Економіка та менеджмент»

ЗАТВЕРДЖУЮ
Завідувач кафедри ЕМ
_____/Тетяна ЧАРКІНА/
(підпис)
Дата _____

Пояснювальна записка

до кваліфікаційної роботи магістра

на тему: «Таксономія фінансової звітності АТ "Укрзалізниця" за міжнародними стандартами в умовах євроінтеграції»
за освітньою програмою: «Інтероперабельність і безпека на залізничному транспорті»
зі спеціальності: «273 Залізничний транспорт (Інтероперабельність і безпека на залізничному транспорті)»

Виконав: студент
групи «ІН2226»

(підпис студента)

/Тарас ЛОБАЧ/

(Імя ПРІЗВИЩЕ)

Керівник:

(підпис)

/доц. Олена ПКУЛІНА/

(посада, Імя ПРІЗВИЩЕ)

Нормоконтролер:

(підпис)

//

(посада, Імя ПРІЗВИЩЕ)

Консультанти:

(назва розділу) _____
(підпис)

//

(посада, Імя ПРІЗВИЩЕ)

(назва розділу) _____
(підпис)

//

(посада, Імя ПРІЗВИЩЕ)

(назва розділу) _____
(підпис)

//

(посада, Імя ПРІЗВИЩЕ)

(назва розділу) _____
(підпис)

//

(посада, Імя ПРІЗВИЩЕ)

Засвідчую, що у цій роботі немає запозичень з
праць інших авторів без відповідних посилань.

Студент

(підпис)

Дніпро – 2024 рік

Ministry of Education and Science of Ukraine
Ukrainian State University of Science and Technologies

Faculty «Construction, architecture and infrastructure»

Department «Economics and Management»

Explanatory Note
to Masters Thesis

on the topic: «Taxonomy of financial reporting of JSC "Ukrainian Railways" according to international standards in the conditions of European integration»
according to educational curriculum «Interoperability and safety in railway transportation»

in the Speciality: «273 Railway transport»

Done by the student of the group IH2226:

/Taras LOBACH/

Scientific Supervisor:

/Olena PIKULINA/

Normative controller:

//

Supervisors

(Chapter title heading)

//

_____ (position, name, surname)

(Chapter title heading)

//

_____ (position, name, surname)

(Chapter title heading)

//

_____ (position, name, surname)

(Chapter title heading)

//

_____ (position, name, surname)

Міністерство освіти і науки України
Український державний університет науки і технологій

Факультет: Факультет «Будівництво, архітектура та інфраструктура»

Кафедра: «Економіка та менеджмент»

Рівень вищої освіти: магістр

Освітня програма: «Інтероперабельність і безпека на залізничному транспорті»

Спеціальність: «273 Залізничний транспорт (Інтероперабельність і безпека на залізничному транспорті)»

ЗАВДАННЯ

на кваліфікаційну роботу магістра

студенту Лобач Тарас Іванович

1. Тема роботи: «Таксономія фінансової звітності АТ "Укрзалізниця" за міжнародними стандартами в умовах євроінтеграції»

Керівник роботи: Пікуліна Олена Вікторівна, доцент
затверджені наказом № 360ст від 28.04.2023

2. Строк подання студентом роботи: 08.01.2024 р.

3. Вихідні дані до роботи:

Статут АТ «Укрзалізниця»; Фінансова звітність АТ «Укрзалізниця»;
Облікова політика АТ «Укрзалізниця»; аудиторські звіти; Міжнародні
стандарти фінансової звітності; Концептуальна основа фінансової звітності

4. Зміст пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно опрацювати):

4.1 Теоретичні аспекти аналізу та аудиту фінансової звітності залізничних підприємств

4.2 Сучасний стан фінансової звітності АТ «Укрзалізниця» та її відповідність МСФЗ та потребам управління

4.3 напрями подальшої гармонізації фінансової звітності АТ «Укрзалізниця» в умовах євроінтеграції

5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень):

1. Структурно-логічна схема роботи. 2. Економічна сутність фінансової звітності та призначення її компонентів. 3. Нормативно-правове регулювання складання фінансової звітності. 4. Таксономія фінансової звітності за міжнародними стандартами. 5. Основні фінансово-економічні показники АТ «Укрзалізниця». 6. Гармонізація корпоративної системи фінансової звітності АТ «Укрзалізниця». 7. Порівняльні аспекти формування облікових політик України та ЄС. 8. Вимоги МСФЗ до розкриття інформації щодо сталого розвитку. 9. Забезпечення транспарентності фінансової звітності АТ «Укрзалізниця»

6. Консультанти розділів роботи:

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Завдання видав: (підпис консультанта, дата)	Завдання прийняв: (підпис студента, дата)

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
	ВСТУП		
	1 ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ЗАЛІЗНИЧНИХ ПІДПРИЄМСТВ		
	1.1 Фінансова звітність, її економічна сутність, призначення та характеристика основних форм		
	1.2 Нормативно-правове регулювання формування фінансової звітності		
	1.3 Таксономія фінансової звітності за міжнародними стандартами		
	Висновки до розділу 1	27.11.23 р.	30%
	2 СУЧАСНИЙ СТАН ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ АТ «УКРЗАЛІЗНИЦЯ» ТА ЇЇ ВІДПОВІДНІСТЬ МСФЗ ТА ПОТРЕБАМ УПРАВЛІННЯ		
	2.1 Характеристика діяльності АТ «Укрзалізниця»		
	2.2 Гармонізація корпоративної системи фінансової звітності АТ «Укрзалізниця» з МСФЗ та Директивами ЄС		
	2.3 Методичні аспекти формування облікової політики України та Європи: порівняльний аспект		
	Висновки до розділу 2	18.12.23 р.	60%
	3 НАПРЯМИ ПОДАЛЬШОЇ ГАРМОНІЗАЦІЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ АТ «УКРЗАЛІЗНИЦЯ» В УМОВАХ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ		
	3.1 Стандартизація змістовного наповнення інтегрованої корпоративної звітності		
	3.2. Розвиток концептуальних основ фінансової звітності як запорука сталого розвитку		
	3.3 Забезпечення прозорості фінансової звітності АТ «Укрзалізниця» умовах євроінтеграції		
	Висновки до розділу 3		
	ВИСНОВКИ		
	СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ		
	Подання кваліфікаційної роботи до кафедри	08.01.2024	100%
	Захист кваліфікаційної роботи на засіданні Екзаменаційної комісії		

Студент

(підпис)

Тарас ЛОБАЧ

(Імя ПРІЗВИЩЕ)

Керівник роботи

(підпис)

доц. Олена ПШУЛІНА

(Імя ПРІЗВИЩЕ)

РЕФЕРАТ

Робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Обсяг основного тексту – 76 сторінок, у тому числі 10 таблиць, 10 рисунків, крім того, вступ на 3 сторінках, висновки на 3 сторінках, перелік посилань з 92 джерел, 9 додатків.

У першому розділі дипломної роботи розглянуто економічну сутність, призначення та характеристику основних форм фінансової звітності; проаналізовано систему нормативно-правового регулювання формування фінансової звітності; досліджено основи таксономії фінансової звітності за міжнародними стандартами.

У другому розділі надано характеристику діяльності АТ «Укрзалізниця»; проаналізовано гармонізацію корпоративної системи фінансової звітності АТ «Укрзалізниця» з МСФЗ та Директивами ЄС; досліджено Методичні аспекти формування облікової політики України та Європи.

У третьому розділі розглянуто стандартизацію змістовного наповнення інтегрованої корпоративної звітності; проаналізовано розвиток концептуальних основ фінансової звітності як запоруки сталого розвитку; запропоновано шляхи забезпечення транспарентності фінансової звітності АТ «Укрзалізниця» умовах євроінтеграції.

На основі отриманих результатів дослідження зроблено ґрунтовні висновки.

Ключові слова: залізниця, фінансова звітність, міжнародні стандарти фінансової звітності міжнародні стандарти фінансової звітності , таксономія, МСФЗ, XBRL, iXBRL.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	7
1 ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ЗАЛІЗНИЧНИХ ПІДПРИЄМСТВ.....	10
1.1 Фінансова звітність, її економічна сутність, призначення та характеристика основних форм	10
1.2 Нормативно-правове регулювання формування фінансової звітності.....	18
1.3 Таксономія фінансової звітності за міжнародними стандартами	22
Висновки до розділу 1	30
2 СУЧАСНИЙ СТАН ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ АТ «УКРЗАЛІЗНИЦЯ» ТА ЇЇ ВІДПОВІДНІСТЬ МСФЗ ТА ПОТРЕБАМ УПРАВЛІННЯ	32
2.1 Характеристика діяльності АТ «Укрзалізниця»	32
2.2 Гармонізація корпоративної системи фінансової звітності АТ «Укрзалізниця» з МСФЗ та Директивами ЄС	38
2.3 Методичні аспекти формування облікової політики України та Європи: порівняльний аспект	47
Висновки до розділу 2	56
3 НАПРЯМИ ПОДАЛЬШОЇ ГАРМОНІЗАЦІЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ АТ «УКРЗАЛІЗНИЦЯ» В УМОВАХ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ	58
3.1 Стандартизація змістовного наповнення інтегрованої корпоративної звітності	58
3.2. Розвиток концептуальних основ фінансової звітності як запорука сталого розвитку	63
3.3 Забезпечення прозорості фінансової звітності АТ «Укрзалізниця» умовах євроінтеграції.....	73
Висновки до розділу 3	80
ВИСНОВКИ	83
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	86

ДОДАТКИ

Додаток А Структурно-логічна схема роботи	94
Додаток Б Економічна сутність фінансової звітності та призначення її компонентів	95
Додаток В Нормативно-правове регулювання складання фінансової звітності.....	96
Додаток Г Таксономія фінансової звітності за міжнародними стандартами.....	97
Додаток Д Основні фінансово-економічні показники АТ «Укрзалізниця».....	98
Додаток Е Гармонізація корпоративної системи фінансової звітності АТ «Укрзалізниця».....	99
Додаток Ж Порівняльні аспекти формування облікових політик України та ЄС	100
Додаток И Вимоги МСФЗ до розкриття інформації щодо сталого розвитку	101
Додаток К Забезпечення транспарентності фінансової звітності АТ «Укрзалізниця».....	101

ВСТУП

Актуальність теми. Реалізація глобалізаційних та євроінтеграційних стратегій в економіці України значно впливає на еволюцію вимог до консолідації та представлення інформації через систему обліку та звітності. Глобалізація у світовій економіці суттєво трансформує розвиток бухгалтерського обліку та робить його ключовою інформаційною системою, яка стикається з зростанням кількості зацікавлених сторін у діяльності підприємств та розширенням спектру їх інтересів.

Це призводить до необхідності адаптації підходів до формування корпоративної звітності в умовах динамічного економічного середовища. Однак існують чинники, які утруднюють підвищення якості інформації в звітності, включаючи відсутність встановлених інституційних рамок для упровадження Міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні, недоліки в методології оцінки інформаційної корисності, складнощі у формуванні нефінансових показників для інтегрованої звітності та інші проблеми.

Також виникають труднощі у інтеграції корпоративної звітності залізничних підприємства з корпоративним управлінням, враховуючи теорію стейкхолдерів, забезпечення відповідності між національними стандартами в Україні та Міжнародними стандартами фінансової звітності. Формат генерування інтегрованої звітності залишається недостатньо врегульованим. Широкий спектр цих та інших факторів значно ускладнює розвиток інвестиційних відносин залізничної галузі.

Сучасна глобалізація економіки визначається як певний акселератор для трансформації корпоративної звітності, оскільки прогресивний розвиток інформаційних технологій, що посилюється динамікою інформатизації суспільства, сприяє впровадженню новітніх програмних продуктів для створення облікової інформації в електронному форматі.

Проблеми трансформації та гармонізації фінансової звітності, її аналізу та аудиту є предметом особливої уваги економічної науки, їм присвячені праці вітчизняних та зарубіжних вчених, таких як: Глушко А. Д., Грачова А. О.,

Голов С. Ф., Добровольська О. В., Єгорова О. В., Іванчук Н. В., Єрмолаєва М. В., Кулик В. А., Левченко З. М., Озеран А. В., Топоркова О. А. та ін.

Розширення та вдосконалення розроблених аспектів буде сприяти підвищенню рівня якості корпоративної звітності залізничного транспорту. Це своєю чергою призведе до зміцнення довіри стейкхолдерів до наданої звітної інформації, а також дозволить більш точно визначити здатність компаній до створення вартості та ефективного її управління на різних етапах їхнього розвитку.

Важливість та практична значущість сформульованих проблем обґрунтували вибір даної теми для дослідження.

Мета і завдання дослідження. Метою дипломної роботи є дослідження сучасного стану фінансової звітності залізничного транспорту та розробка практичних рекомендацій для створення ефективної системи корпоративної звітності за міжнародними стандартами в умовах євроінтеграції.

Поставлена мета визначає напрямки дослідження і вимагає вирішення наступних завдань:

- дослідити економічну сутність та призначення фінансової звітності та охарактеризувати її основні показники;
- проаналізувати нормативно-правове регулювання формування фінансової звітності;
- дослідити основи таксономії фінансової звітності за міжнародними стандартами;
- надати характеристику діяльності АТ «Укрзалізниця»;
- оцінити гармонізацію корпоративної системи фінансової звітності АТ «Укрзалізниця» з МСФЗ та Директивами ЄС;
- порівняти методичні аспекти формування облікової політики України та Європи;
- охарактеризувати систему стандартизації змістовного наповнення інтегрованої корпоративної звітності;
- обґрунтувати розвиток концептуальних основ фінансової звітності як запоруки сталого розвитку;

– запропонувати шляхи Забезпечення транспарентності фінансової звітності АТ «Укрзалізниця» умовах євроінтеграції.

Об’єктам дослідження є процес складання і подання фінансової звітності, залізничних підприємств за МСФЗ.

Предметом дослідження є теоретичні, методичні та організаційні аспекти бухгалтерського обліку, а також організації процесу складання і подання фінансової звітності за міжнародними стандартами в сучасних умовах.

Методи дослідження та джерела інформації. Для вирішення наукових завдань, поставлених у роботі, використовувалися різноманітні теоретичні та емпіричні методи, такі як системний підхід при вивченні обліково-аналітичних аспектів фінансової звітності, метод логічного узагальнення для розгляду та уточнення поняття «фінансова звітність». Методи аналізу та синтезу, індукції та дедукції, системний аналіз економічних процесів і синтез його результатів використовувалися при визначенні підходів до вдосконалення методики складання фінансової звітності за міжнародними стандартами в умовах євроінтеграції.

Практичне значення одержаних результатів полягає в розробці рекомендацій, що спрямовані на вдосконалення чинної методики складання, фінансової звітності за МСФЗ, застосування яких дозволить підвищити її інформативність, сприятиме оптимізації формування та ефективності використання при обґрунтуванні й прийнятті управлінських рішень.

1 ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ЗАЛІЗНИЧНИХ ПІДПРИЄМСТВ

1.1 Фінансова звітність, її економічна сутність, призначення та характеристика основних форм

Фінансова звітність являє собою комплекс звітних форм, які формуються на основі фінансового обліку для забезпечення користувачів узагальненою інформацією щодо фінансового стану, результатів діяльності та рух грошових коштів підприємства. Вона має на меті не лише надання загальної картини фінансів, але й відображення змін у фінансовому стані підприємства протягом звітного періоду, при цьому подання інформації повинно бути зрозумілим та корисним для тих, хто приймає бізнес-рішення.

Звітність розглядається як підсумовування облікової інформації, що сприяє аналізу економічної діяльності. Обліковий процес на будь-якому підприємстві завершується складанням звітності, яка базується на збиранні та обробці актуальних даних для розрахунку ключових економічних показників, необхідних для управління підприємством. Фінансова звітність є основою для аналізу фінансового стану підприємства та сприяє стандартизації вихідної інформації. Крім того, вона є необхідною для спільного розуміння фінансових показників зовнішніми, включаючи зарубіжних, користувачами.

Згідно із законодавством України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», фінансова звітність означає «бухгалтерську звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період» [49].

У умовах ринкової економіки головною метою ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності є надання користувачам повної, достовірної та об'єктивної інформації про фінансовий стан та результати діяльності підприємства для прийняття ними обґрунтованих рішень. Фінансовий облік включає в себе показники виробничого обліку, які збираються та використовуються підприємством для внутрішнього використання.

Основні пояснення поняття «фінансової звітності» наведено на рисунку 1.1.

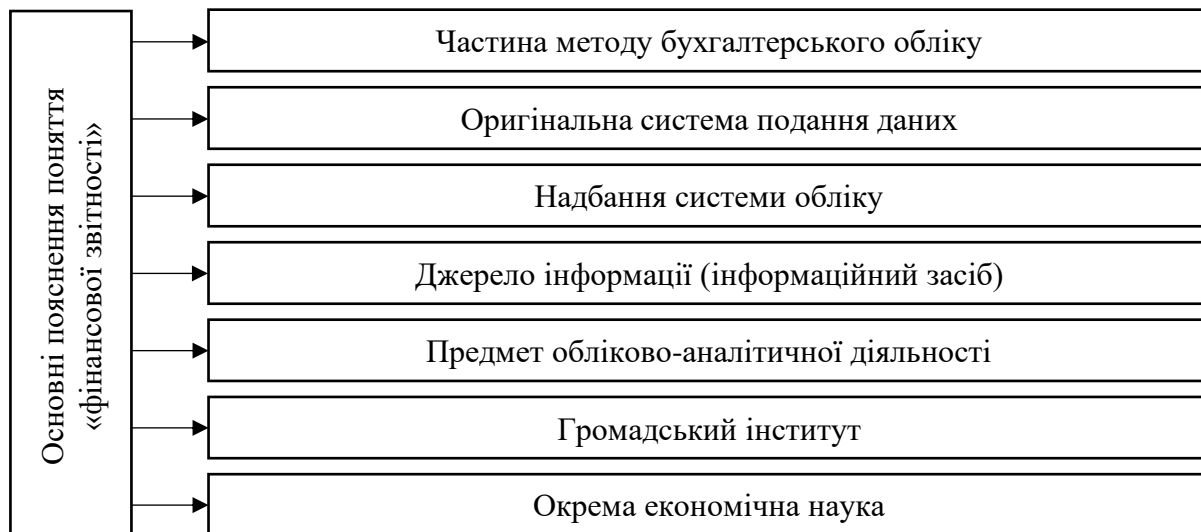


Рисунок 1.1 – Основні пояснення поняття «фінансової звітності»

Джерело: складено автором на основі [10, 29, 49]

Фізичні чи юридичні особи, які виявляють певну потребу у відомостях щодо діяльності підприємства для ухвалення управлінських рішень, виступають у ролі користувачів фінансової звітності. Фінансова звітність створюється таким чином, щоб задовольняти конкретні інформаційні запити користувачів, які включають (але не обмежуються): операцій з купівлі-продажу та управління цінними паперами; інтерес до частки у капіталі підприємства; оцінка потреб менеджменту; можливість підприємства своєчасно погасити свої зобов'язання; покриття зобов'язань підприємства; розрахунок розмірів дивідендів, які підпадають під розподіл; управління діяльністю підприємства; інші питання, які потребують вирішення [10].

В умовах ринкових відносин особи, які виявляють інтерес до інформації щодо діяльності підприємства, можуть бути розділені на дві основні категорії: внутрішні та зовнішні користувачі.

Внутрішні користувачі включають в себе управлінський персонал підприємства, на якого покладена відповідальність приймати рішення в сфері виробничо-господарської та фінансової діяльності. Наприклад, на основі фінансової звітності формується фінансовий план підприємства на наступний рік, приймаються рішення щодо ціноутворення та інші [10].

Інтереси користувачів фінансової звітності детально представлені у таблиці 1.1.

Таблиця 1.1 – Інтереси користувачів фінансової звітності

Користувачі	Інтереси	Джерела інформації
Менеджери підприємства	Оцінка ефективності діяльності підприємства, прийняття обґрунтованих управлінських рішень	Управлінські звіти, фінансова звітність підприємства
Податкові органи	Правильність нарахування та сплати податків	Фінансова звітність, податкова звітність, дані внутрішніх перевірок
Акціонери	Оцінка відповідності рівня доходу ризику, пов'язаному з інвестиціями, та оцінка можливостей виплати дивідендів.	Фінансова звітність
Кредитори	Платоспроможність, ліквідність, балансова вартість заставного майна	Фінансова звітність, спеціальні довідки
Постачальники	Визначення наявності ресурсів для оплати кредиторської заборгованості	Фінансова звітність
Покупці	Аналіз тривалості операційної діяльності підприємства	Фінансова звітність
Працівники підприємства	Аналіз стабільності та прибутковості діяльності підприємства для визначення його можливостей щодо зайнятості, отримання фінансових пільг та інших вигід від підприємства.	Фінансова звітність
Органи статистики	Набір статистичних даних щодо діяльності підприємства	Фінансова звітність, статистична звітність.

Джерело: складено автором на основі [14, 21]

Крім того, фінансова звітність виступає посередником між підприємством та зовнішнім оточенням. Для залучення фінансових ресурсів на фінансових ринках підприємство зобов'язане публікувати фінансову звітність для зовнішніх зацікавлених сторін.

Згідно зі статтею 12 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та Постановою Кабінету Міністрів України «Про внесення змін до Порядку подання фінансової звітності», починаючи з 1 січня 2018 року, були оновлені критерії підприємств, які зобов'язані складати фінансову звітність згідно з Міжнародними стандартами фінансової звітності (МСФЗ) [49]. Такі підприємства також повинні складати консолідовану фінансову звітність, якщо вони контролюють інші підприємства відповідно до статті 12 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та Міжнародного стандарту

фінансової звітності (МСФЗ) 10 «Консолідована фінансова звітність» [33].

Перелік підприємств, які зобов'язані застосовувати МСФЗ наведений на рисунку 1.2.

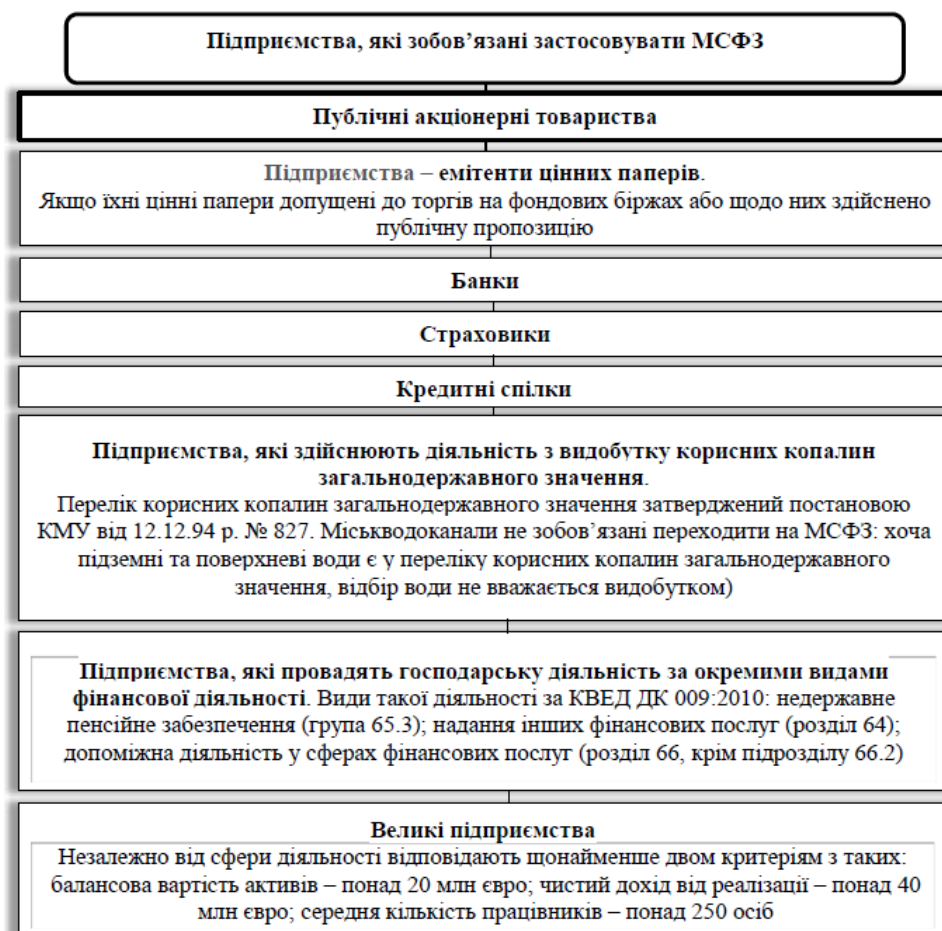


Рисунок 1.2 – Перелік підприємств, які зобов'язані застосовувати МСФЗ

Джерело: складено автором на основі [49]

Підприємства, які не відповідають зазначеним критеріям, мають право вести облік і складати фінансову звітність відповідно до національних стандартів бухгалтерського обліку або добровільно перейти на використання міжнародних стандартів. Ті підприємства, які складають фінансову звітність за МСФЗ, зобов'язані проводити бухгалтерський облік відповідно до облікової політики згідно з МСФЗ після подання першої фінансової звітності за міжнародними стандартами.

З 1 січня 2019 року набули чинності зміни до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», а саме, компанії, які

складають суспільний інтерес, мають обов'язково перейти на міжнародні стандарти фінансової звітності після подання першої фінансової звітності за міжнародними стандартами.

Фінансові менеджери підприємства відповідають за контроль і встановлення ефективних зв'язків між підприємством і фінансовими ринками. Оскільки зовнішні зацікавлені сторони приймають рішення, базуючись на конкретних показниках фінансової звітності, ці показники мають бути систематично контрольовані фінансовим керівництвом. Цей процес є заключним етапом оцінки результатів управлінських рішень, що стосуються фінансового стану підприємства.

Також розрізняють дві групи користувачів згідно з рівнем зацікавленості: ті, у кого є прямий фінансовий інтерес, та ті, у кого є непрямий фінансовий інтерес.

Перша категорія включає:

- поточних та потенційних власників підприємства, які мають інтерес в з'ясуванні стану власного капіталу підприємства та хочуть оцінити ефективність використання його ресурсів;

- кредиторів, які використовують фінансову звітність для оцінки кредитоспроможності підприємства, обґрунтованості видачі кредитів та вибору форми фінансування;

- клієнтів, які використовують дані фінансової звітності для визначення надійності бізнес-контактів з партнерами;

- податкові органи, які перевіряють правильність розрахунків податків та формують податкову політику [65, с. 25].

Друга категорія користувачів включає фізичних та юридичних осіб, які використовують фінансову звітність для захисту інтересів першої групи, а саме:

- аудиторів, що проводять аудит фінансової звітності;
- фінансових консультантів, які використовують дані для надання рекомендацій або заперечень клієнтам з питань інвестування чи утримання від цього від будь-якого підприємства;

- учасників фондового ринку;

- державні органи, які здійснюють контроль за діяльністю підприємств;

- юристів, представників преси та інформаційних агентств;
- органи статистики, яким звітність надає інформацію для статистичних узагальнень;
- профспілки, які цікавляться показниками фінансової звітності для визначення власних тенденцій з урахуванням заробітної плати та вимог трудових угод [10].

НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності встановлює якісні характеристики фінансової звітності та принципи її складання:

1. Інформація, наведена у фінансовій звітності, має бути зрозумілою та корисною для користувачів, припускаючи наявність у них достатніх знань та інтересу до отримання цієї інформації.

2. Фінансова звітність повинна включати лише відповідну і релевантну інформацію, яка впливає на прийняття рішень користувачами, надаючи можливість швидко оцінити минулі, поточні та майбутні події та переглядати та коригувати їхні попередні оцінки.

3. Фінансова звітність має бути достовірною та правдивою, не містити помилок або викривлень, які можуть вплинути на рішення користувачів.

4. Звітність повинна забезпечувати можливість порівняння фінансових звітів підприємства за різні періоди та з іншими підприємствами.

5. Забезпечення порівняння вимагає надання інформації про попередні періоди та розкриття облікової політики та її змін.

6. Складання фінансової звітності повинно відповідати принципам, таким як автономність, безперервність діяльності, періодичність, історична (фактична) собівартість, нарахування, повне висвітлення, послідовність, обачність, превалювання сутності над формою та використання єдиного грошового вимірника [29].

Відносно інформаційних запитів внутрішніх та зовнішніх користувачів, розрізняють чотири види звітності: фінансову, внутрішньогосподарську (управлінську), податкову та статистичну.

Фінансова звітність відіграє центральну роль у системі зовнішнього

інформаційного забезпечення. Її показники відображають фінансовий стан, умови господарської діяльності та результативність використання вкладеного власником капіталу.

Внутрішньогосподарська (управлінська) звітність призначена для забезпечення інформацією системи управління підприємством на всіх рівнях. Вона надає оперативну, своєчасну та достовірну інформацію про витрати та результати діяльності, як загалом по підприємству, так і в його окремих структурних підрозділах (цехах, дільницях, бригадах, ланках тощо) [64].

Податкова звітність виступає як ключовий елемент взаємодії між державою (через систему податкових органів) та суб'єктами підприємницької діяльності. Ця форма звітності виконує роль контролю за виконанням фіскальних функцій держави з метою редистрибуції додаткового суспільного продукту [46].

Статистична звітність «охоплює всі складові національної економіки: фінанси, інновації, працю, промисловість, послуги, зовнішньоекономічну діяльність тощо» [9].

Економічні рішення, які приймають користувачі фінансових звітів, передбачають аналіз здатності підприємства генерувати грошові кошти та їх еквіваленти, а також вимагають визначення часових рамок і ступеня впевненості в цьому процесі. Ця здатність підприємства визначає його спроможність вчасно виплачувати заробітну плату, розраховуватися з постачальниками, відшкодовувати позики та виконувати інші фінансові зобов'язання, такі як сплату дивідендів [47].

На сьогодні в Україні правила подання фінансової звітності визначаються чинним законодавством. Для того щоб користувачі фінансових звітів могли приймати економічні рішення, вони потребують інформації щодо фінансового стану, результатів діяльності та змін у фінансово-майновому стані підприємства. Ці інформаційні потреби визначають структуру наступних форм фінансової звітності: «Баланс підприємства (Звіт про фінансовий стан)» (форма № 1); «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» (форма № 2); «Звіт про рух грошових коштів» (форма № 3); «Звіт про власний капітал» (форма № 4); «Примітки до річної фінансової звітності» (форма № 5) [29].

Міністерство фінансів України, узгоджуючись з Державною службою статистики України, встановлює форми фінансової звітності для підприємств (за винятком банків) та порядок їх заповнення [9]. Фінансова звітність надає узагальнену інформацію про стан підприємства, вона є достатньо формалізованою та використовується для обґрунтованих управлінських рішень стосовно загальної діяльності підприємства.

Компоненти фінансової звітності відображають різні аспекти господарських операцій і подій за звітний період. Крім того, вони містять відповідну інформацію про попередній звітний період та розкривають облікову політику та її зміни. Це робить можливим проведення ретроспективного та перспективного аналізу діяльності підприємства (таблиця 1.2).

Таблиця 1.2 – Призначення основних компонентів фінансової звітності

Компонент фінансової звітності	Зміст	Використання інформації
Баланс підприємства (Звіт про фінансовий стан)	«наявність економічних ресурсів, які контролюються підприємствами на дату балансу»	Оцінка структури ресурсів підприємства, їх ліквідності та платоспроможності; прогнозування майбутніх потреб у позиках: аналіз та прогноз змін у економічних ресурсах, які підприємство планує контролювати в майбутньому
Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)	«доходи, витрати і фінансові результати діяльності підприємства за звітний період»	Аналіз та прогноз рентабельності підприємства; розгляд структури доходів та витрат.
Звіт про власний капітал	«зміни у складі власного капіталу підприємства протягом звітного періоду»	Оцінка та прогноз змін у власному капіталі.
Звіт про рух грошових коштів	«генерування та використання грошових коштів протягом звітного періоду»	Оцінка та прогноз грошових потоків від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності підприємства.
Примітки до річної фінансової звітності	«обрана облікова політика. інформація, не наведена безпосередньо у фінансових звітах, але обов'язкова за НП(С)БО. Додатковий аналіз статей звітності, необхідний для забезпечення її зрозумілості»	Оцінка та прогнозування облікової політики; визначення ризиків або ступеня невизначеності, що впливає на підприємство, його активи та зобов'язання, функціонування відділів підприємства і т.д.

Джерело: сформовано автором на основі [33, 53]

Зазначимо, що процес конвергенції стандартів фінансової звітності, з використанням МСФЗ як основи, триває, але якість цього процесу залишається невизначеною. Є певні обурення тим, що конвергенція може перетворитися на

приєднання. Отже, для переходу до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємствам слід пройти тривалий шлях адаптації та повністю гармонізувати свою діяльність згідно з міжнародними стандартами. Важливо враховувати, що ефективне господарювання та залучення інвестиційних ресурсів залежать від відображення системою бухгалтерського обліку достовірної та повної інформації, яку бажають вивчити користувачі.

1.2 Нормативно-правове регулювання формування фінансової звітності

В Україні існує складна система регулювання обліку та звітності, яка склалася на основі економічних змін у країні та активного впровадження МСФЗ. Рівні нормативного регулювання складання та подання фінансової звітності наведені на рисунку 1.3.

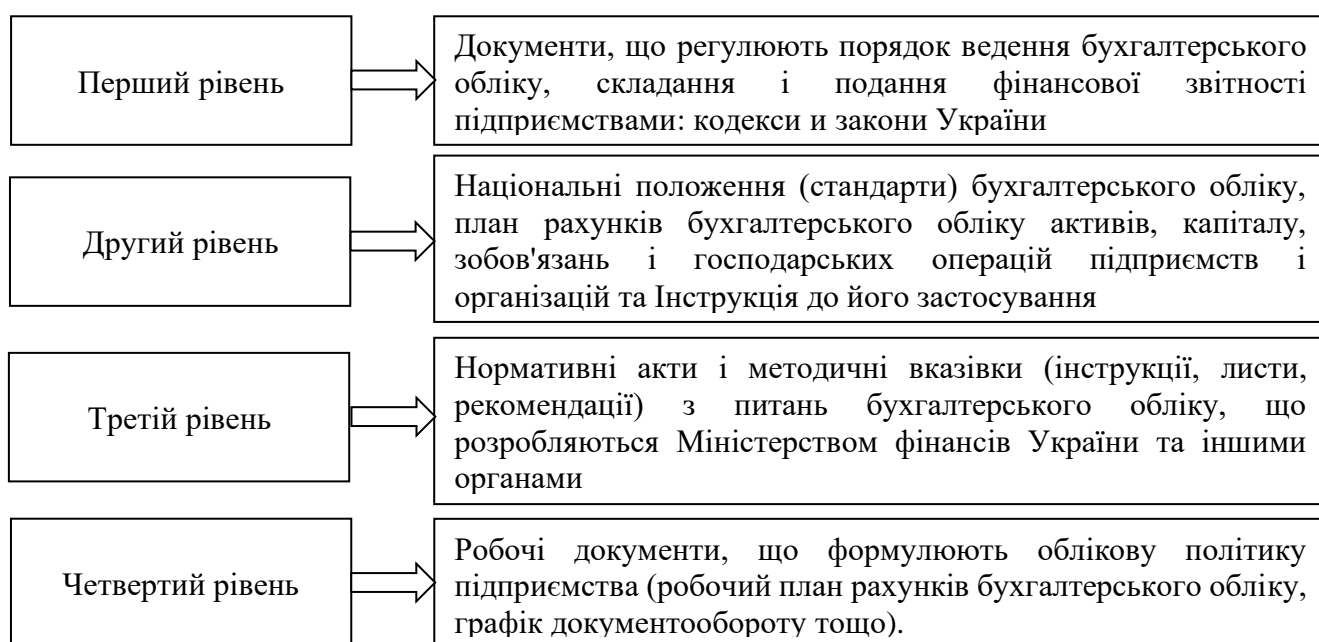


Рисунок 1.3 – Рівні нормативно-правового регулювання ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні

Джерело : побудовано автором на основі [3]

При аналізі нормативно-законодавчого регулювання вчені виділяють чотири рівні: законодавчий, нормативний, методичний та організаційно-розпорядчий. Деякі дослідники також класифікують регулювання за трьома рівнями:

національний, регіональний та міжнародний. Важливим аспектом є також рівень підприємства, оскільки значна кількість нормативних актів приймається на мікрорівні, зокрема в області організації бухгалтерського обліку [3, с. 27-28].

Нормативна база охоплює закони, правила, стандарти, кодекси, вимоги та рекомендації, які утворюють систему вимог, яким слід відповідати всім учасникам у процесі формування фінансової звітності. Ці вимоги призначені забезпечити надання високоякісної та достовірної інформації у звітах, охоплюючи як фінансовий, так і нефінансовий аспекти. Нормативно-правові документи, що регулюють формування фінансової звітності, перераховані у таблиці 1.3.

Таблиця 1.3 – Нормативна база з формування фінансової звітності

Нормативний документ	Короткий зміст
1	2
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [49]	«визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні».
Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [48]	«визначає правові засади аудиту фінансової звітності, провадження аудиторської діяльності в Україні та регулює відносини, що виникають при її провадженні»
Постанова Кабінету міністрів України «Про затвердження порядку подання фінансової звітності» [56]	визначає порядок подання фінансової звітності
Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності [53]	«розглядається питання розкриття інформації за статтями балансу (звіту про фінансовий стан), звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід), звіту про рух грошових коштів, звіту про власний капітал».
Методичні рекомендації з перевірки порівнянності показників фінансової звітності [51]	розкривають порядок формування кожної статті річної фінансової звітності, їх зв'язок із даними бухгалтерського обліку
Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку [55]	«встановлює порядок створення, прийняття і відображення у бухгалтерському обліку, а також зберігання первинних документів, облікових реєстрів, бухгалтерської та іншої звітності, що ґрунтується на даних бухгалтерського обліку»
Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [54]	«встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку»
НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [29]	«визначаються мета, склад і принципи складання фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів»
Національне положення (стандарту) бухгалтерського обліку 2 «Консолідована фінансова звітність» [33]	«визначає порядок складання консолідованої фінансової звітності та загальні вимоги до розкриття інформації щодо складання консолідованої фінансової звітності»

Продовження таблиці 1.3

1	2
НП(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» [34]	«визначається порядок виправлення помилок, внесення та розкриття інших змін у фінансовій звітності».
НП(С)БО 11 «Зобовязання» [30]	«визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про зобовязання та її розкриття у фінансовій звітності»
НП(С)БО 15 «Дохід» [31]	«визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності»
НП(С)БО 16 «Витрати» [32]	«визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття в фінансовій звітності»
Міжнародні стандарти фінансової звітності	застосовують компанії, які є частиною транснаціональних (за встановленою ними політикою), а також національні компанії, до фінансової звітності яких пред'являються такі вимоги.

Джерело: узагальнено автором

Основні принципи формування фінансової звітності регулюються Законом «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Цей закон встановлює фундаментальні принципи регулювання системи бухгалтерського обліку на національному рівні та визначає юридичні аспекти регулювання, організації, проведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності підприємств в Україні [49].

Відповідно до статті 13 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», фінансова звітність складається за звітний період, який для визначено як календарний рік. Проміжна фінансова звітність може формуватися за результатами кварталів, півріччя чи дев'яти місяців. При цьому, відповідно до облікової політики підприємства, можливе складання фінансової звітності і за іншими періодами. Звітний період для складання фінансової звітності щодо виконання бюджетів визначається Бюджетним кодексом України. Перше звітне подання новоствореного підприємства може мати тривалість менше 12 місяців, але не більше 15 місяців. У випадку ліквідації підприємства звітний період обчислюється з початку звітного року до дати ухвалення рішення про його ліквідацію [49].

Докладний перелік нормативно-правових актів для кожної форми звітності

подається у таблиці 1.4.

Таблиця 1.4 – Регламентация компонентів облікової звітності

Компонент звітності	Нормативний документ
Фінансова звітність	Закон «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»
	Постанова КМУ «Про затвердження порядку подання фінансової звітності»
	МСБО 1 «Подання фінансової звітності»
	МСБО 7 «Звіт про рух грошових коштів»
	МСБО 21 «Вплив змін валютних курсів»
	МСБО 27 «Консолідована та окрема фінансова звітність»
	МСБО 29 «Фінансова звітність в умовах гіперінфляції»
	МСБО 34 «Проміжна фінансова звітність»
	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»
	НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність»
	НП(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах»
	НП(С)БО 19 «Об'єднання підприємств»
	НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність»
	НП(С)БО 29 «Фінансова звітність за сегментами»
	Інші НП(С)БО
	«Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності»
Наказ про облікову політику підприємства	
Податкова звітність	«Податковий кодекс України»
	Накази Міністерства фінансів України
	Накази Державної податкової служби
	Наказ про облікову політику підприємства
Статистична звітність	Закон України «Про державну статистику»
	Накази Державної служби статистики України
Спеціальна звітність	Накази Міністерства праці та соціальної політики
	Постанови правління Пенсійного фонду України
	Постанови правління Державного центру зайнятості
Управлінська звітність	Постанови правління Фонду соціального страхування України
	Наказ про облікову політику підприємства
	Внутрішні документи підприємства

Джерело: узагальнено автором

Отже, спосіб формування та подання облікової звітності підприємства регулюється двома системами:

- державною, представленою законами та нормативно-правовими актами;
- локальною (внутрішньогосподарською системою), включаючи накази про облікову політику та інші внутрішні документи суб'єкта господарювання.

Оскільки існує значна кількість підприємств різних організаційно-правових форм, неможливо врегулювати все одним нормативно-правовим актом. Так, крім Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», діє Цивільний, Податковий, Бюджетний та Господарський кодекси, а також інші

закони, такі як «Про господарські товариства», «Про акціонерні товариства», «Про банки і банківську діяльність», «Про страхування» і інші. Ці акти закріплюють загальні положення, а також враховують специфіку кожного конкретного типу підприємства. Окрім кодексів, законів і НП(С)БО, існує ряд інших нормативних актів, що визначають проведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні: укази Президента, рішення Кабінету Міністрів, різноманітні документи (методичні рекомендації, постанови, інструкції, рекомендації, накази), які формуються Міністерством фінансів, Національним банком, Державною казначейською службою, Державною службою статистики та іншими органами, які мають повноваження регулювати бухгалтерський облік.

Значну роль відіграють внутрішні робочі документи, які формують облікову політику підприємства, такі як накази, вказівки та інструкції, що спрямовані на внутрішнє регулювання економічної діяльності підприємства.

Незважаючи на те, що в Україні загалом сформована система регулювання бухгалтерського обліку, в період реформування відповідно до вимог МСФЗ залишається низка невирішених методологічних та організаційних проблем. Сучасні глобальні зміни в економіці вимагають змін у системі регулювання бухгалтерського обліку і звітності, а також актуалізації законодавчої бази для досягнення її гармонізації на національному і міжнародному рівнях.

1.3 Таксономія фінансової звітності за міжнародними стандартами

Починаючи з 2020 року, частина суб'єктів господарювання в Україні зобов'язана надавати фінансову звітність державним органам у форматі XBRL. Цей підхід широко використовується в міжнародній практиці, але для суб'єктів господарювання в Україні він є досить новим.

Таксономія МСФЗ (IFRS Taxonomy) представляє собою проєкт Ради з МСФЗ і визначає класифікацію та систематизацію об'єктів, представлених у формі дерева. Таксономія регулярно оновлюється кожен рік, відображаючи внесені зміни та нові стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності, а також ситуації, що

виникають у практиці.

Основне завдання проєкту Ради з МСФЗ полягає в створенні єдиного світового формату для електронного обміну звітністю, що підготовлена відповідно до МСФЗ. Таксономія МСФЗ слугує корисним джерелом інформації, оскільки самі стандарти не містять рекомендованих форм звітності за МСФЗ. Таким чином, таксономія МСФЗ є неофіційно рекомендованою структурою для підготовки звітів. Для перегляду такої звітності потрібне спеціальне програмне забезпечення, наприклад, програма перегляду XBRL [18].

З технічного погляду таксономія ґрунтується на XBRL, що є відкритим стандартом для електронного подання фінансової звітності. Основні технічні переваги XBRL включають:

1. Автоматичний ввід-вивід даних без необхідності додаткових перетворень.
2. Зменшення вартості процесу складання звітності завдяки автоматизації та стандартизації бізнес-процесів підприємства.
3. Автоматичне передавання завдань, пов'язаних із заповненням звіту, машині, що сприяє підвищенню швидкості та автоматичній ідентифікації під час заповнення.
4. Автоматичне порівняння даних.
5. Скорочення часу прийняття рішень на основі звітів, оскільки дані відстежуються автоматично.
6. Відсутність потреби у маніпулюванні даними, що дозволяє зосередити зусилля на аналізі та використанні даних для взаємодії з контрагентами.
7. Зменшення часу, потрібного для підготовки та передачі відповідей контрагентам.
8. Швидкий та економічний регуляторний процес [12; 45].

На даний момент Міжнародна Рада зі стандартів фінансової звітності (МСФЗ) активно сприяє впровадженню формату XBRL (таксономії) серед учасників та користувачів фінансової звітності. Таксономія МСФЗ була перекладена на різні мови, включаючи іспанську, арабську, українську та інші. Крім того, окрім таксономії МСФЗ, існують також таксономії для інших стандартів,

таких як US GAAP, UK GAAP та інших країн.

Для доповнення інформації, яка не охоплюється таксономією МСФЗ, регулятор може вводити розширення (доповнення) до таксономії МСФЗ, щоб врахувати інші дані, які потрібно представити регулюючому органу. Важливо зазначити, що таксономія МСФЗ не містить тегів для галузевої звітності за МСФЗ, тобто для інформації, що надається підприємствами конкретних сфер діяльності.

Навіть при тому, що таксономія МСФЗ надає можливості для розширення з урахуванням особливостей окремих галузей, не всі юрисдикції можуть вимагати або дозволяти використовувати такі можливості розширення. Таксономія МСФЗ залишається глобальним стандартом для визначення фінансової звітності за МСФЗ, і, відповідно, розкриття інформації, зазвичай відображеної тільки в межах певної країни чи регіону, не входить до стандартної таксономії МСФЗ [18].

Програмне забезпечення, яке дозволяє підприємствам складати та подавати звітність у форматі XBRL, є безкоштовним і відіграє ключову роль у роботі з фінансовою інформацією: допомагає в збиранні, накопиченні, систематизації, порівнянні, передачі та аналізі фінансової інформації з високою точністю. Використання формату XBRL у фінансовій звітності широко розповсюджене серед урядових структур різних країн для ефективного управління державними фінансами та іншими завданнями.

XBRL-формат фінансової звітності сприяє економії коштів для платників податків і дозволяє раціонально управляти фінансовими ресурсами уряду. Деякі країни, такі як США та Нідерланди, використовують можливості звітів у форматі XBRL для обробки нефінансової інформації. Наприклад, корпорація Morgan Stanley розширила Таксономію МСФЗ додатковими показниками та зараз використовує її для прогнозування та розробки потенційних моделей розвитку підприємства.

Зокрема, усі країни G20 та ряд корпорацій, така як Wasoal (японський конгломерат), успішно впроваджують XBRL для об'єднання інформації з різних джерел і полегшення автоматизованого оброблення даних [12].

Комітет європейських органів банківського нагляду, який об'єднує

приблизно 27 регуляторів з різних країн Європейського Союзу, веде моніторинг платоспроможності та ліквідності фінансових організацій. З метою обміну стандартною інформацією про ліквідність і платоспроможність, комітет рекомендує використовувати формат XBRL. Наприклад, національна податкова інспекція Японії вже впровадила систему подання податкових декларацій у форматі XBRL згідно із стандартом XBRL 2.0 з 2004 року [41].

У США проект XBRL розпочато у 2008 році, а впровадження відбувається етапами. Початково звітність у форматі XBRL надавали найбільші компанії, а потім – іноземні компанії, що використовують міжнародні стандарти фінансової звітності. У Великій Британії з 2013 року Управління податків та митних зборів Її Величності та Реєстраційна палата використовують формат XBRL для обміну даними. Також, у Індії Міністерство із корпоративних питань прийняло використання XBRL для обміну фінансовою інформацією із центральним урядом. Враховуючи успішне впровадження XBRL у різних країнах світу, використання цього формату для складання фінансової звітності є актуальним для України [8].

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», термін «таксономія фінансової звітності» визначається як структура статей і показників фінансової звітності та її компонентів, які підлягають розкриттю. Ця таксономія затверджується центральним органом виконавчої влади, що відповідає за формування та реалізацію державної політики у сфері бухгалтерського обліку.

Згідно із законодавством, фінансова звітність та консолідована фінансова звітність, складені на основі таксономії фінансової звітності за міжнародними стандартами фінансової звітності, повинні подаватися до порталу «Система фінансової звітності» в єдиному електронному форматі. Починаючи з 2019 року, в Україні розпочало своє існування подання звітності у форматі XBRL, одночасно з введенням програмного продукту «Єдине вікно», який містить систематизовану інформацію про всі суб'єкти господарювання України [49].

Список кодів, які включені до Таксономії МСФЗ, дозволяє формувати звітність, що буде зрозумілою різним групам користувачів. Поміж кодів у

Таксономії МСФЗ також надається опис окремих елементів, які заковані у ній. Це допомагає користувачам зрозуміти процес складання звітності за допомогою таксономії.

Система фінансової звітності, яка базується на документах у форматі Inline XBRL (iXBRL), використовує таксономію, прийняту та опубліковану Міністерством фінансів України. Файл у форматі XBRL може бути відкритий будь-яким Інтернет-браузером, і його інформацію можна зчитати без участі людини.

Таксономія у форматі UA XBRL МСФЗ представлена двома основними напрямками: загальна Таксономія (General Taxonomy) та Таксономія для банківського та страхового секторів (Insurance Taxonomy). Ці напрямки відображають адаптацію таксономії для потреб складання фінансової звітності в Україні (таблиця 1.5) [1].

Таблиця 1.5 – Окремі звіти та примітки, які входять до фінансової звітності на основі General Taxonomy та Insurance Taxonomy

Код	Назва звіту	Стандарт
General Taxonomy		
101000	Звіт про управління	МСБО 1
103000	Регулярна та особова інформація про суб'єкта господарської діяльності	
104000	Звіт аудитора	МСА 700
110000	Загальна інформація про фінансову звітність	МСБО 1
210000	Звіт про фінансовий стан, поточні/непоточні	МСБО 1
220000	Звіт про фінансовий стан, у порядку ліквідності (Вибирається у разі застосування General Taxonomy – 220–320)	
310000	Звіт про сукупний дохід, прибуток або збиток, за функцією витрат	МСБО 1
320000	Звіт про сукупний дохід, прибуток або збиток, за характером витрат	
510000	Звіт про рух грошових коштів, прямий метод	МСБО 7
822100	Примітка - основні засоби	МСБО 16
Insurance Taxonomy		
101000	Звіт про управління	МСБО 1
103000	Регулярна та особова інформація про суб'єкта господарської діяльності	УКР
104000	Звіт аудитора	МСА 700
110000	Загальна інформація про фінансову звітність	МСБО 1
210000	Звіт про фінансовий стан, поточні/непоточні	МСБО 1
510000	Звіт про рух грошових коштів, прямий метод	МСБО 7
800300	Примітки – звіт про рух грошових коштів, розкриття додаткової інформації	МСБО 7
822100	Примітки – основні засоби	МСБО 16

Джерело: сформовано автором на основі [39]

Таксономія UA XBRL МСФЗ отримує затвердження та публікується Міністерством фінансів. Вона спеціально адаптована до особливостей складання

фінансової звітності в Україні і включає елементи, такі як звіт аудитора і звіт про управління. Таксономія UA XBRL МСФЗ надає можливість суб'єктам господарювання (за винятком банків) вибирати один із двох варіантів складання фінансової звітності.

Перший варіант передбачає складання фінансової звітності, в якій Звіт про фінансовий стан розподіляється за розділами активів та зобов'язань на поточні та непоточні, разом із іншими звітами та примітками (General Taxonomy – 210–310). Другий варіант включає фінансову звітність, в якій Звіт про фінансовий стан складається у порядку ліквідності разом із іншими звітами та примітками (General Taxonomy – 220–320) [69].

У звіті аудитора, що складається на основі результатів аудиту, зазначається, що звітність суб'єкта господарювання подана у форматі iXBRL, що ця звітність є достовірною і відображає фінансовий стан та фінансові результати діяльності у повному обсязі. Аудиторський звіт підписує керівник аудиторської фірми або керуючий партнер, вони несуть відповідальність за правильність проведення аудиту. Важливо відзначити, що стандартизація МСФЗ залишає простір для професійної самостійності та суджень бухгалтерів, а не деталізує всі процедури фінансового обліку [27].

Впровадження формату XBRL в різних країнах світу призвело до позитивних результатів. Серед найважливіших досягнень можна відзначити:

1. Скорочення часу, необхідного для підготовки інформації, на 96%.
2. Представлення прозорої інформації в одному стандартизованому форматі для всіх зацікавлених сторін.
3. Прискорення та поліпшення якості обміну діловою інформацією.
4. Усунення надмірності і дублювання звітних даних за допомогою побудови єдиної системи збору та обробки звітності на основі МСФЗ.
5. Зменшення кількості математичних помилок до нуля.
6. Зниження вартості володіння ІТ-системами на 40%.
7. Підвищення ефективності діяльності державних установ.
8. Інтеграція національного бізнесу в міжнародний інформаційний простір.

Впровадження таксономії також надає переваги різним групам користувачів облікової інформації. Підприємства можуть складати фінансову звітність без помилок та дублювань даних, що сприяє її зрозумінню для потенційних інвесторів та сприяє залученню нових коштів в економіку України [15].

Впровадження системи XBRL має наступні переваги (рисунок 1.4):

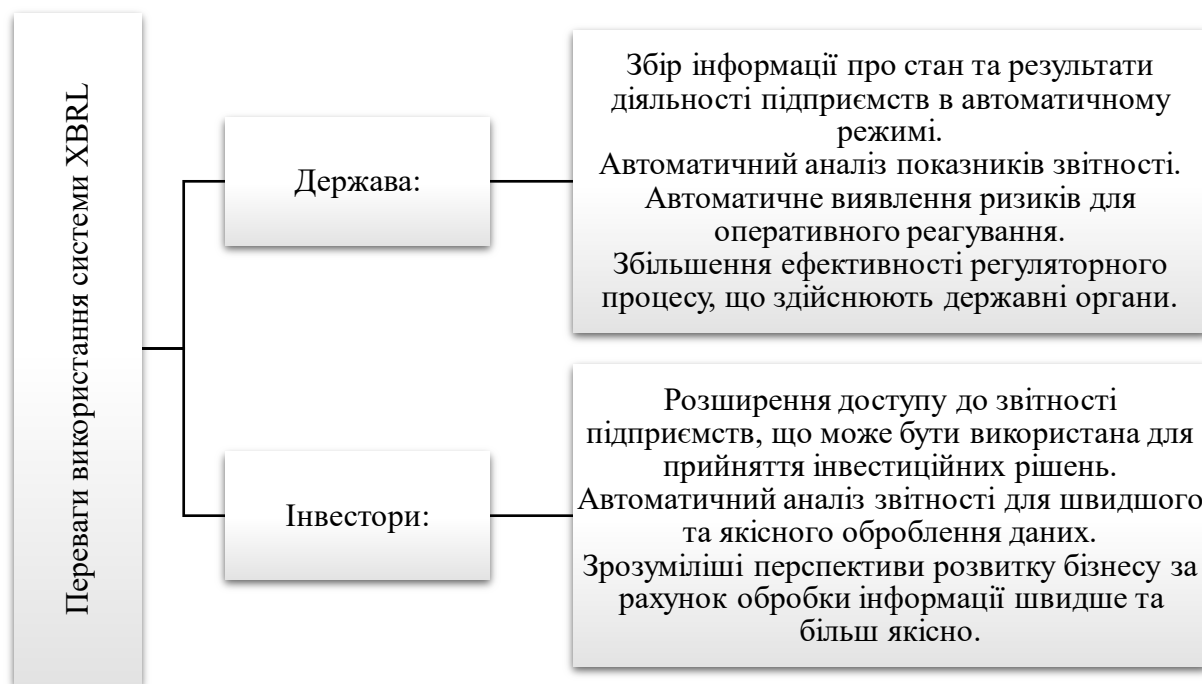


Рисунок 1.4 – Переваги використання системи XBRL

Джерело: сформовано автором на основі [15]

Документ у форматі XBRL дозволяє передавати інформацію за тегами з документа в Microsoft® Excel чи іншу базу даних з мінімальною обробкою. Користувачі фінансової звітності можуть переглядати та аналізувати інформацію за тегами, використовуючи доступне програмне забезпечення, таке як інструменти скринінгу, які порівнюють розкриття інформації між суб'єктами господарської діяльності. Сертифіковане програмне забезпечення для складання фінансової звітності у форматі XBRL зазначено на веб-сайті Консорціуму XBRL.

Підприємства використовують різні інструменти при складанні фінансової звітності у XBRL-форматі, такі як редактор таксономії, створювач звіту XBRL, валідатор XBRL, процесор XBRL та інтерфейси прикладних програм (API). Інструменти доступні як окремі програми (Arelle, Fujitsu і інші), так і як інтегровані

рішення в системах управління підприємством (ERP) та системах бізнес-інтелекту (BI), таких як SAP, Oracle. Деякі з цих програм є безкоштовними, а інші пропонують розширені функції за умовно безкоштовні та платні версії. Ці функції можуть включати «Валідатор» або «Створювач звіту», які полегшують роботу користувача [69].

Існує кілька способів переходу на XBRL для складання фінансової звітності:

1. Подання в інших форматах. Підприємства можуть надавати звітні дані на порталі регулятора у форматах MS Excel, MS Word, PDF. Цей метод, хоча відповідає потребам малих підприємств, має недоліки, такі як неавтоматизований введений даних та можливий вплив людського фактору на звітність.

2. Аутсорсинг. Підприємства можуть звертатися до аутсорсингових компаній для подання звітності у XBRL-форматі. Цей підхід забезпечує низьку ймовірність помилок, але може бути високою за ціною та обмежує контроль над звітністю.

3. Оновлення програмного забезпечення. Підприємства можуть вдосконалювати вже наявне програмне забезпечення, додаючи механізми конвертації у формат XBRL. Це дозволяє підприємствам зберігати контроль над фінансовою звітністю.

4. Придбання нового програмного забезпечення. Підприємства можуть придбати нове програмне забезпечення, яке вже включає інструменти для формування звітів у XBRL-форматі. Цей метод надає комплексний підхід до автоматизації управління і має переваги у середньостроковій перспективі, але недоліком є висока ціна.

5. Обрання оптимального підходу. Незалежно від вибраного методу, підприємство повинно визначитися зі способом переходу на XBRL, оскільки це є вимогою законодавства [18].

Кожен з підходів має свої переваги та недоліки, і обирається залежно від розміру, потреб та можливостей конкретного підприємства.

Отже, Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) стали визнаною найкращою практикою для розкриття фінансової інформації та отримали широке поширення у світі. Формат XBRL виступає як найкращий із наявних для обміну

фінансовою інформацією та є визнаним міжнародними стандартами для електронного подання фінансової звітності за МСФЗ. З 2020 року частина українських підприємств зобов'язана представляти фінансову звітність у форматі XBRL за МСФЗ.

Висновки до розділу 1

У даному розділі розглянуто економічну сутність, призначення та характеристику основних форм фінансової звітності; проаналізовано систему нормативно-правового регулювання формування фінансової звітності; досліджено основи таксономії фінансової звітності за міжнародними стандартами.

Визначено, що в процесі ухвалення якісних управлінських рішень менеджерами підприємств відбувається не лише переосмислення, а й суттєво трансформується роль та значення фінансової звітності на підприємствах. Фінансова звітність в цьому контексті виступає ключовим інструментом для оцінки майнового стану, результатів виробничо-господарської діяльності та фінансово-економічних можливостей суб'єкта господарювання. Фінансова звітність, яка є комплексною моделлю, дозволяє відтворювати оптимізоване поєднання інтересів різних стейкхолдерів ринку. Вона функціонує в динаміці, піддається впливу економічного середовища та постійно змінюється.

Констатовано, що держава, як суб'єкт регулювання в галузі бухгалтерського обліку та фінансової звітності, повинна спрямовувати свої заходи на підвищення інформативності фінансової звітності, що включає впровадження науково обґрунтованих форм і методів обробки та розкриття інформації у фінансовій звітності з метою повного задоволення інформаційних потреб зовнішніх користувачів. У своєму прагненні до підвищення конкурентоспроможності на світовому ринку, Україна акцентує особливу увагу на ролі та значенні міжнародних стандартів фінансової звітності та відповідних нормативно-законодавчих актів для вітчизняних підприємств.

Встановлено, що впровадження електронного формату підготовки

фінансової звітності є необхідним кроком для відповідності вимогам міжнародної бізнес-спільноти та обов'язком подання звітності відповідно до Таксономії UA XBRL МСФЗ перед регуляторними органами.

Важливо враховувати відмінність між Таксономією фінансової звітності та Таксономією XBRL. Таксономія XBRL визначає зведені характеристики, які включають терміни, що зустрічаються в усіх фінансових звітах, і їх взаємозв'язки.

Для забезпечення ефективного впровадження та використання таксономії за МСФЗ в умовах євроінтеграції важливо швидко вирішити питання розроблення та впровадження відповідного програмного забезпечення для складання фінансової звітності в форматі XBRL. Перехід України на новий формат XBRL призведе до численних переваг для користувачів та осіб, що готують фінансову інформацію.

2 СУЧАСНИЙ СТАН ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ АТ «УКРЗАЛІЗНИЦЯ» ТА ЇЇ ВІДПОВІДНІСТЬ МСФЗ ТА ПОТРЕБАМ УПРАВЛІННЯ

2.1 Характеристика діяльності АТ «Укрзалізниця»

Розвиток транспортної системи визначається як ключовий фактор економічного прогресу країни та індикатор її технічної сучасності. Стійке та надійне функціонування транспорту гарантує ефективне обслуговування внутрішніх, експортних, імпортних і транзитних перевезень вантажів і пасажирів. Сучасна та розвинена транспортна система створює необхідні умови для задоволення потреб користувачів у послугах з перевезення, а також сприяє підвищенню конкурентоспроможності країни і національної безпеки.

У процесі інтеграції транспортної системи України до загальноєвропейської, зокрема в рамках впровадження світових стандартів, важливе значення має розгалужена система транспорту. На території України вона представлена різноманітністю видів транспорту. Користувачі в наш час можуть вибирати оптимальні логістичні варіанти перевезень, включаючи залізничну мережу, автомобільні дороги, морські та річкові водні маршрути, повітряні шляхи. Крім того, існує розвинута інфраструктура громадського та вантажного транспорту, митних терміналів і трубопровідних мереж [38].

Сучасний стан транспортної галузі в Україні не повністю відповідає вимогам ефективної реалізації євроінтеграційного курсу та інтеграції національної транспортної мережі у Трансєвропейську. З метою змін була ухвалена Національна транспортна стратегія Drive Ukraine 2030 (далі – Стратегія), яка визначає основні напрями розвитку галузі на найближчі роки. Стратегія покликана поліпшити якість транспортних послуг та наблизити їх рівень та інфраструктуру до європейських стандартів [59].

Для реалізації Стратегії був розроблений «План заходів з реалізації Національної транспортної стратегії України», який був схвалений Кабінетом Міністрів України 7 квітня 2021 року. Цей план включає проекти розвитку

транспортної інфраструктури на регіональному та міждержавному рівнях. Мета його реалізації – підвищення безпеки, якості та доступності транспортних послуг; залучення інновацій та надання пільг для підтримки національних виробників; підвищення екологічності та відповідність світовим стандартам; інтеграція української транспортної системи до європейської мережі тощо.

За кожним з чотирьох основних напрямків Стратегії визначено завдання, етапи виконання, виконавців, терміни та індикатори.

Україна, завдяки своєму географічному положенню на перехресті маршрутів між західною Європою та східними азійськими країнами, має значний транзитний потенціал. Країна має відповідну інфраструктуру, яка включає 169643 км автомобільних доріг, 19811,5 км залізничних колій, 18 морських портів та 12 портпунктів, а також 1562,6 тис. км судноплавних водних шляхів.

Мережа авіаційних сполучень і трубопроводів для перевезення нафти та нафтопродуктів набуває постійного розвитку. Залізнична система України є однією з найбільших в Європі, і взаємодіє з іншими залізницями Європи та країнами-сусідами.

Україна перетинає чотири транспортні коридори, що об'єднують її з різними регіонами Європи. Країна також забезпечує взаємодію із вантажними залізничними коридорами ЄС та іншими міжнародними маршрутами. Усе це робить транспортну систему України ключовим елементом транзитної інфраструктури та сприяє її розвитку як транзитного хабу в Європі [38].

Акціонерне товариство «Українська залізниця» є національним перевізником вантажів та пасажирів, створеним відповідно до Закону України «Про особливості утворення акціонерного товариства залізничного транспорту загального користування» та постанови Кабінету Міністрів України від 25 червня 2014 р. № 200 «Про утворення публічного акціонерного товариства «Українська залізниця» [61].

Компанія утворена як акціонерне товариство, і всі 100% її акцій перебувають у державній власності, враховуючи спадковість від Укрзалізниці та інших підприємств залізничного транспорту, які були реорганізовані шляхом злиття.

Товариство є правонаступником усіх прав і обов'язків Укрзалізниці та інших підприємств залізничного транспорту [38].

Головною метою діяльності Товариства є задоволення потреб держави, юридичних і фізичних осіб у безпечних та якісних залізничних перевезеннях як у внутрішньому, так і в міжнародному сполученні. Крім того, Товариство покликане забезпечувати ефективне функціонування та розвиток залізничного транспорту, а також створювати умови для підвищення конкурентоспроможності транспортної галузі.

Основними напрямками діяльності АТ «Українська залізниця» є:

1. Надання послуг з перевезення пасажирів, вантажів (включаючи небезпечні вантажі), багажу, вантажобагажу і пошти залізничним транспортом на внутрішньому та міжнародному рівнях.

2. Надання послуг з доступу до інфраструктури залізничного транспорту та інших послуг, пов'язаних із використанням об'єктів інфраструктури.

3. Проектування, будівництво, утримання, експлуатація, реконструкція, ремонт, модернізація, технічне переоснащення та інші заходи з поліпшення об'єктів інфраструктури залізничного транспорту.

4. Будівельна діяльність, що включає спорудження будівель, житлових і нежитлових об'єктів, будівництво комунікацій та інші будівельні роботи.

5. Будівництво залізниць, метрополітенів та інших залізничних об'єктів.

АТ «Укрзаліниця» виступає ключовим учасником на транспортно-логістичному ринку України, що забезпечує основну частку як у вантажних, так і в пасажирських перевезеннях різними видами транспорту. Українська залізниця посідає четверте місце в Євразійському рейтингу обсягів вантажних перевезень, поступаючись лише залізницям Китаю, росії та Індії. Розгалужена мережа залізничних колій охоплює всі регіони України та дозволяє здійснювати значний обсяг перевезень вантажів та пасажирів. Залізничний транспорт відіграє важливу роль у системі транспортних комунікацій України, оскільки через її територію проходять ключові транспортні коридори, що з'єднують Схід і Захід, а також Балтику і Чорне море [38].

Основні фінансово-економічні показники АТ «Укрзалізниця» наведені у таблиці 2.1.

Таблиця 2.1 – Основні фінансово-економічні показники АТ «Укрзалізниця»

Показники	Звіт 2020	Звіт 2021	Звіт 2022	Відхилення	Відхилення	Відхилення	Відхилення
				2021 року до 2020 року	2022 року до 2020 року	2021 року до 2020 року	2022 року до 2020 року
				Абсолютне	Відн., відсотків	Абсолютне	Відн., відсотків
Активи	257161938	259373276	249569123	2211338	0,86	-7592815	-2,95
Власний капітал	199599237	199367256	190228345	-231981	-0,12	-9370892	-4,69
Зобов'язання	57562701	60006020	59340778	2443319	4,24	1778077	3,09
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	74463799	85456069	74641786	10992270	14,76	177987	0,24
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	73312169	82209016	73670575	8896847	12,14	358406	0,49
Валовий прибуток (збиток)	1151630	3247053	971211	2095423	181,95	-180419	-15,67
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток (збиток)	-8177350	2898465	7971526	11075815	x	16148876	x
Чистий фінансовий результат: прибуток (збиток)	-11772346	427725	-10035668	12200071	x	1736678	x

Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності товариства

Аналіз фінансово-економічних показників вказує на ряд важливих тенденцій та динаміки фінансового стану компанії.

У 2021 році активи підприємства зросли на 0,86%, але в 2022 році спостерігалась їх зменшення на 2,95% у порівнянні з 2020 роком, це відбувається внаслідок зниження інфраструктури в районах бойових дій.

Зменшення власного капіталу на 4,69% у 2022 році порівняно з базовим періодом та збільшення зобов'язань вказують на нестійкість фінансового положення компанії.

Спостерігається зростання чистого доходу від реалізації продукції на 14,76%

у 2021 році та лише на 0,24% в 2022 році.

Перевищення темпів росту собівартості продукції над темпами росту чистого доходу у 2022 році призводить до зменшення валового прибутку на 15,67% відносно 2020 року.

Фінансовий результат від операційної діяльності має від'ємне значення у 2020 році, але у 2021-2022 роках набуває позитивної величини.

У 2020 р. та у 2022 р. діяльність АТ «Укрзалізниця» збиткова.

У 2022 році в Україні спостерігалось критичне зменшення обсягу вантажних перевезень всіма видами транспорту.

РФ систематично завдає ударів по цивільній енергетичній інфраструктурі, що призводить не тільки до порушень графіків руху поїздів, а й до кінцевого зменшення обсягів вантажних перевезень. У квітні 2022 року обсяг вантажних перевезень скоротився на 60,1%, а в травні – на 58,9%, через червень – на 58,5%, у липні – на 57,2%, у серпні – на 58,4%, у вересні – на 56,6%, у жовтні – на 52,4%, у листопаді – на 56,7%, і в грудні – на 55,1% [38].

Починаючи з березня 2023 року, обсяги перевезень залізницею щомісячно перевищували величини 2022 року. У листопаді 2023 року досягнуто максимального показника з початку конфлікту – 14,1 млн тонн. Однак загальна картина за січень-жовтень 2023 року свідчить про зменшення обсягів вантажних перевезень на 7,1% порівняно з аналогічним періодом 2022 року, до 12,1 млн тонн.

За період 10 місяців 2023 року в експортному напрямку вантажних перевезень в Україні було доставлено 43,3 млн тонн товарів, що відзначається зменшенням на 15,5% порівняно з попереднім роком. Понад половина цього обсягу (76,1 млн т) в 2022 році була перевезена в межах внутрішнього сполучення, при цьому експорт становив 59,4 млн тонн або 39,4%, імпорт – 8,2%, а транзит – 1,8%. Найбільший обсяг експорту становили зернові культури, з якими було вивезено 22,5 млн тонн, що складає 38% від загальної структури експорту [5]. Кількість контейнерних перевезень вантажів досягла 257,2 тис. TEU.

За 2022 рік Україна експортувала майже 99,8 млн тонн товарів і імпортувала понад 30,34 млн тонн товарів. З цього обсягу майже 11 млн тонн було перевезено

вантажівками (рисунок 2.1).

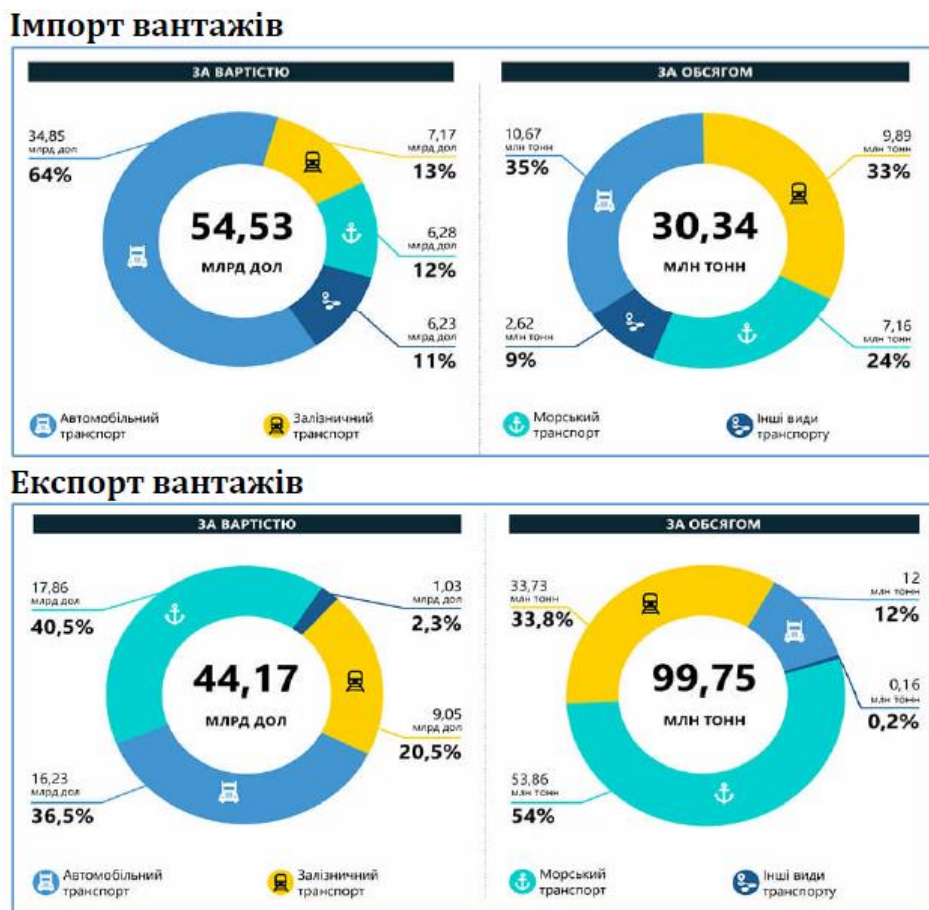


Рисунок 2.1 – Структура імпорту та експорту вантажів в Україну у 2022 р., %
Джерело: [63]

За результатами експорту вартість склала приблизно 44,2 млрд доларів США, тоді як імпорт здійснився на суму понад 54,5 млрд доларів США [4]. Однак в порівнянні з попередніми періодами динаміка експортних перевезень зменшилася на 47,1% (52,9 млн тонн), а імпортних – на 69,5% (28,2 млн тонн). Основні причини цього зниження включають блокування морських портів України збройними силами РФ, неможливість транспортної системи країн ЄС обслуговувати потрібний обсяг вантажопотоку та обмежену пропускну здатність залізничних переходів на заході України.

Акціонерне товариство «Укрзалізниця» за період 2022 року здійснило перевезення 150,6 млн тонн вантажів, що на 52,1% менше у порівнянні з 2021 роком. Найкращі показники відзначені в січні та лютому – 26,2 млн та 22,3 млн тонн відповідно, тоді як березень став найгіршим місяцем із перевезенням всього

8,3 млн тонн. Обсяги перевезень взагалі впали по всіх ключових групах вантажів у порівнянні з попереднім роком. Наприклад, вугілля скоротилося на 41%, руди залізної та марганцевої – на 59%, зерно – на 14%, мінеральні будматеріали – на 65%, чорні метали – на 58%, а нафта та нафтопродукти – на 43% [38].

Отже, Україна володіє потужною залізничною системою, яка відіграє визначальну роль в транспортній інфраструктурі країни. Зокрема, Акціонерне товариство «Укрзалізниця» має значний потенціал перевезення, що становить приблизно 500 мільйонів тонн вантажів щорічно через свою мережу. Порівняно з довоєнним періодом, коли компанія забезпечувала перевезення приблизно 315 мільйонів тонн вантажів щорічно, виділяється збільшення її потенціалу.

2.2 Гармонізація корпоративної системи фінансової звітності АТ «Укрзалізниця» з МСФЗ та Директивами ЄС

Протягом останніх тридцяти п'яти років процеси глобалізації на міжнародних ринках капіталу набули суттєвого зростання і зараз виявляють вплив інституціонального характеру на різні сфери економічної діяльності, включаючи бухгалтерський облік і фінансову звітність. Ці області виступають основними джерелами інформації для всіх учасників фінансового ринку.

Під гармонізацією слід розуміти взаємне узгодження, систематизацію, уніфікацію, координацію та впорядкування економічних процесів, відносин, товарів, податків тощо. У контексті бухгалтерського обліку та фінансової звітності гармонізація вказує на процес зближення методів і процедур різних систем обліку, при цьому встановлюються «обмеження на ступінь відхилень між ними» [82].

Основною метою гармонізації бухгалтерського обліку є підвищення порівнянності інформації фінансової звітності та сприяння однорідності та ефективності підприємницької діяльності у міжнародному масштабі. Порівняно з іншими методами зближення та узгодження різних систем обліку, такими як конвергенція, уніфікація, стандартизація, гармонізацію характеризує «наявність і збереження певних відмінностей, зумовлених національними, історичними та

економічними особливостями» [10]. Класифікація видів гармонізації фінансової звітності наведена на рис. 2.2.



Рисунок 2.2 – Класифікація видів гармонізації фінансової звітності

Джерело: складено автором на основі [10; 82]

За область застосування гармонізацію можна розділити на міжнародну, регіональну та місцеву. Міжнародна гармонізація пов'язана з узгодженням національних систем обліку і звітності в межах світової економіки. Регіональна гармонізація забезпечує узгодженість загальних принципів та методів обліку і звітності країни одного регіону. Місцева гармонізація передбачає узгодження бухгалтерського обліку та фінансової звітності з правовою системою, системою оподаткування, системою національних рахунків тощо.

За механізмом реалізації виділяють регульовану гармонізацію, яка здійснюється силовими методами в межах міжурядових організацій, та ініціативну гармонізацію, що ґрунтується на добровільній домовленості незалежних

професійних інститутів.

За методами здійснення виділяють формальну та принципову гармонізацію. Принципова передбачає зближення (конвергенцію) національних облікових систем і базується на гармонізації облікових принципів, процедур та форм представлення звітних даних. Формальна гармонізація, орієнтована на автоматичний режим, може бути здійснена за допомогою механічних прийомів перерахунку фінансової звітності однієї країни в умовах функціонування принципів і стандартів обліку та звітності іншої країни. Не зупиняючись на детальному аналізі кожного з видів гармонізації, акцентуємо увагу на взаємопроникненні міжнародної та регіональної гармонізації й перспективи для України як активного учасника процесу світової економічної інтеграції [10].

Міжнародна гармонізація бухгалтерського обліку асоціюється, передусім, із створенням Глобальних стандартів бухгалтерського обліку (Global GAAP), тобто стандартів, які б уніфікували підходи всіх країн у відповідності до Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ). Розробка та узгодження МСФЗ ведуться Радою з міжнародних стандартів фінансової звітності за участю різних міжнародних міжурядових організацій.

У контексті дослідження питань гармонізації фінансової звітності на міжнародному рівні, доцільніше використовувати термін «конвергенція». Конвергенція означає процес зближення різних облікових систем, обумовлений спільністю економічних проблем та наявністю єдиних об'єктивних закономірностей розвитку. Цей термін отримав визнання з поширенням теорії конвергенції у 1960-1970 роках, яка вивчала взаємодію капіталізму та соціалізму під час науково-технічної революції.

Для міжнародної конвергенції характерні такі особливості:

1. Конвергенція є прогресом та напрямком для майбутнього розвитку, необхідним для підприємств, що планують залишатися на міжнародному ринку. Успішна конвергенція вимагає узгоджених зусиль.

2. Конвергенція не передбачає унікальності для всіх моделей і враховує національні особливості.

3. Конвергенція – це процес, що потребує постійної уваги, співпраці та вирішення нових проблем.

4. Конвергенція – це взаємодія, в якій національні та регіональні органи спілкуються та співпрацюють для створення високоякісних стандартів [36].

Більшість країн виразили готовність дотримуватися Global GAAP, особливо в контексті конвергенції МСФЗ та U.S. GAAP, що стали наднаціональними стандартами. Проте, Китай і США продовжують віддавати перевагу національним стандартам, затримуючи конвергенцію. Зазначено, що U.S. GAAP зазнають змін через економічні кризи.

Вплив МСФЗ на національні стандарти визнається, але не тотальний. Деякі країни роблять невеликі модифікації МСФЗ, а деякі відкладають деякі стандарти національного застосування. Приклади включають зміни в Пакистані, де деякі стандарти не застосовуються, і в Шрі-Ланці, де деякі зміни внесені в МСБО та МСФЗ. Узбекистан та інші країни також вносять відмінності в застосування МСФЗ.

Загалом, хоча існують різниці та винятки в застосуванні МСФЗ, більшість країн активно долучаються до процесу гармонізації фінансової звітності [82].

Статус члена ЄС надасть Україні можливість будувати своє законодавство в галузі бухгалтерського обліку на основі Регламенту 1606/2002 ЄС, але це викликає нові виклики щодо розробки та впровадження нормативно-правових актів.

Міжнародна гармонізація також охоплює узгодження напрямків діяльності, пов'язаних із економічними параметрами, такими як оцінка, аудит та освіта.

Глобалізація економічних процесів вимагає ефективного управління компанією, зокрема оптимізації операційної та управлінської діяльності. Для забезпечення реального контролю за виконанням завдань та взаємодії з усіма зацікавленими сторонами використовуються інструменти, які враховують вимоги сучасності. Одним із таких інструментів є таксономія фінансової звітності, представлена у електронному форматі та розроблена відповідно до міжнародних стандартів. Таксономія визначає принципи та способи класифікації ієрархічних систем дійсності для полегшення пошуку та обробки інформації користувачем [82].

Застосування даної процедури до фінансової звітності в Україні визначається

Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» [49]. Згідно зі статтею 11 цього закону, фінансова звітність та консолідована фінансова звітність за міжнародними стандартами складаються на основі таксономії фінансової звітності за міжнародними стандартами. Відповідно до чинного законодавства, ця процедура застосовується АТ «Укрзалізниця».

В 2018 році в Україні почався інтенсивний процес діджиталізації розкриття та оприлюднення звітності підприємств, визначений затвердженням Наказу Міністерства фінансів щодо перекладу таксономії фінансової звітності та укладення Меморандуму про взаєморозуміння між регуляторами щодо розробки та запровадження Системи фінансової звітності. Згідно з пунктом 2.1 цього Меморандуму, впровадження системи фінансової звітності має на меті забезпечити обробку, перевірку та розкриття фінансової звітності підприємств у єдиному електронному форматі. Цей формат повинен відповідати Таксономії фінансової звітності, яку затвердив і опублікував Міністерство, а також розширеної (за необхідності) НКЦПФР та іншими регуляторами, включаючи таксономію UA XBRL МСФЗ [22].

Система фінансової звітності АТ «Укрзалізниця» (СФЗ) представляє собою інтегровану систему, яка забезпечує отримання, обробку, перевірку та розкриття фінансової звітності суб'єктів звітування та їх аудиторських звітів. Ця система використовує документи у форматі Inline XBRL (iXBRL), розроблені на основі таксономії фінансової звітності за міжнародними стандартами. Основні принципи функціонування СФЗ включають збирання звітності, що підготовлена підприємствами, у єдиному електронному форматі, обробку та перевірку звітності на основі правил валідації, визначених регуляторами за МСФЗ, а також отримання та зберігання фінансової інформації у сховищі даних [22].

eXtensible Business Reporting Language (XBRL) є міжнародним стандартом для представлення фінансової звітності за МСФЗ у електронному вигляді. Цей формат є широко використовуваним, оскільки дозволяє ефективно опрацьовувати великі обсяги якісних та кількісних показників. Він базується на метаданих, визначених у таксономіях, і описує взаємозв'язки між поняттями. Inline XBRL

(iXBRL) має розширення HTML, що дозволяє відкривати його для перегляду в інтернет-браузерах, а також містить вбудовані «теги», які надають значення даним файлу у форматі, зрозумілому для програмного забезпечення для подальшої обробки. СФЗ представляє собою комплекс апаратно-технічних і програмних засобів, які призначені для збору фінансової звітності на основі Таксономії UA XBRL МСФЗ, з метою забезпечення доступу до неї для органів влади, інших установ і користувачів (рисунок 2.3).

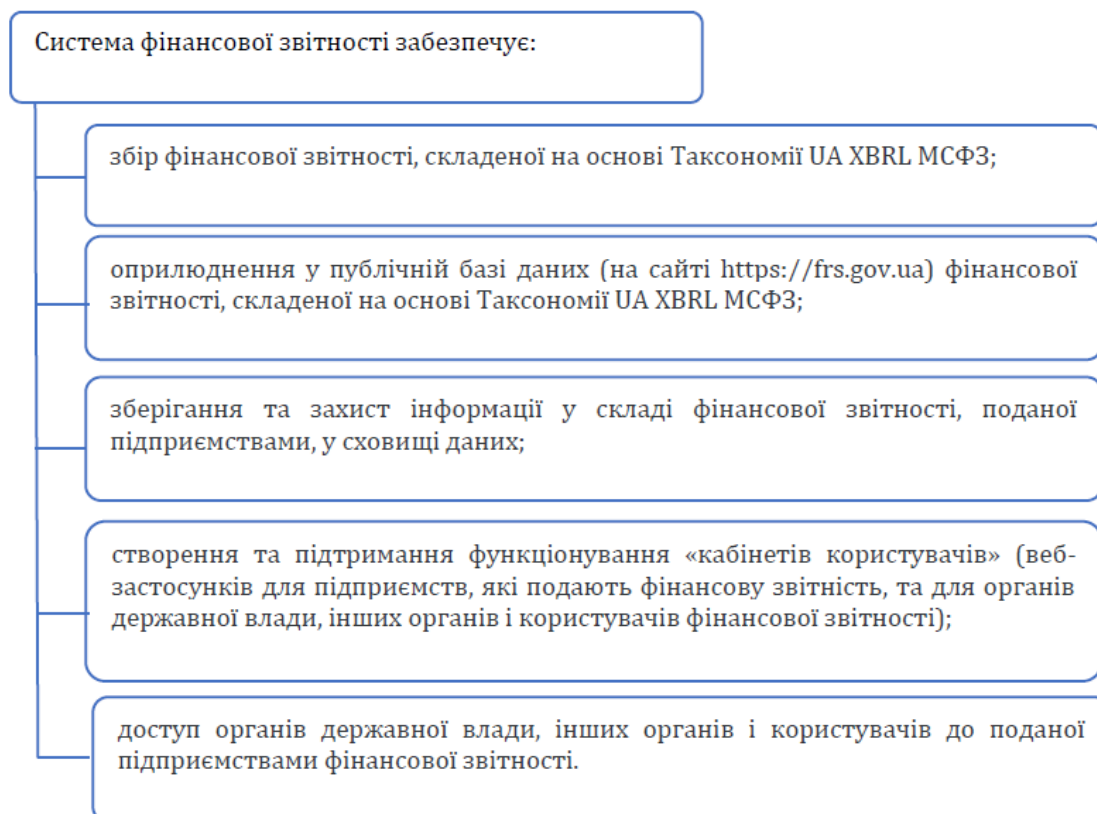


Рисунок 2.3 – Функції ЦЗФЗ «Система фінансової звітності» АТ «Укрзалізниця»

Джерело: сформовано автором на основі [22]

У квітні 2021 року Комітет управління системою фінансової звітності, який був створений відповідно до Меморандуму, ухвалив електронний формат Таксономії UA XBRL МСФЗ на 2020 рік. Цей формат призначений для використання суб'єктами звітування при складанні фінансової звітності в електронному форматі з 2020 року та проміжної фінансової звітності з 2021 року.

Під час процедури звітування до центру збору фінансової звітності АТ «Укрзалізниця» дотримується визначеного алгоритму обов'язкових дій. Даний

порядок подання звітів представлений на рисунку 2.4.

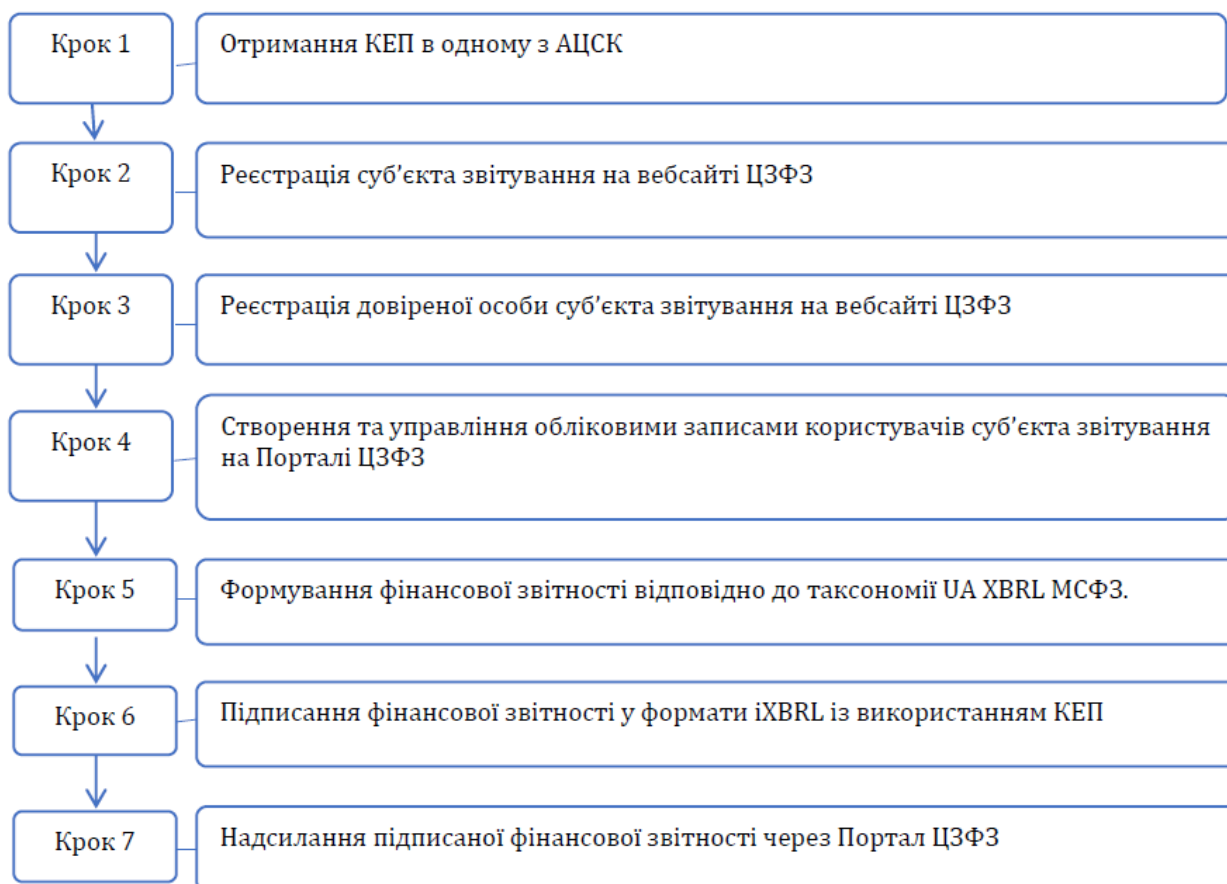


Рисунок 2.4 – Алгоритм звітування АТ «Укрзалізниця» до Центру збору фінансової звітності

Джерело: сформовано автором на основі [38]

Експерти галузі обліку та аудиту відзначають, що таксономія МСФЗ має ієрархічну структуру, яка служить для класифікації фінансової інформації і є важливою для створення структурованої електронної звітності. Вона відображає вимоги до подання та розкриття інформації згідно з МСФЗ. Таксономія МСФЗ включає елементи розкриття інформації, які не є обов'язковими за МСФЗ, але часто розкриваються на практиці. Таксономія покращує зв'язок між компаніями, які складають фінансову звітність, та користувачами фінансової звітності за МСФЗ. Компанії, які використовують МСФЗ для складання фінансової звітності, можуть використовувати елементи таксономії МСФЗ для позначення необхідних рядків основних форм звітності (звіт про фінансовий стан, звіт про сукупний дохід, звіт про капітал та звіт про рух грошових коштів) та розкриття інформації, що робить

їх більш доступними для користувачів електронних звітів. Затверджена Міністерством фінансів таксономія звітності у форматі UA XBRL МСФЗ є адаптованою до вимог вітчизняного законодавства, включаючи обов'язкові елементи, такі як звіт про управління та звіт аудитора [40].

Особливості вітчизняної таксономії наведені на рис. 2.5.



Рисунок 2.5 – Особливості таксономії UA XBRL МСФЗ

Джерело: складено автором на основі [22]

Формування фінансової звітності в форматі iXBRL виконується за допомогою спеціалізованого програмного забезпечення, доступного на вітчизняному ринку від різноманітних розробників. Ми провели аналіз та групування цих програмних продуктів, які використовуються в Системі фінансової звітності АТ «Укрзалізниця». Важливо відзначити, що їх можна умовно розділити на три основні групи: програмне забезпечення для складання фінансової звітності; програмне забезпечення для валідації (перевірки) фінансової звітності; програмне забезпечення для підписання фінансової звітності. Характеристика та групування розглянутого програмного забезпечення подано в таблиці 2.2. Як видно з аналізу, серед розглянутих програмних продуктів, що використовуються АТ «Укрзалізниця», лише два з них здатні формувати звітність у форматі UA XBRL МСФЗ. Важливим аспектом є також вибір програмного забезпечення для перевірки

звітності, сформованої відповідно до зазначеного формату. Найбільш поширеним є програмне забезпечення Arelle, яке є безкоштовним.

Таблиця 2.2 – Характеристика програмного забезпечення для складання та подання звітності структурних підрозділів АТ «Укрзалізниця»

Назва програмного продукту для формування та подання звітності	Характеристика продукту	Вартість	Звітність за МСФЗ у форматі iXBRL
Кабінет респондента	Не потребує інсталяції програмного забезпечення. Завжди актуальні макети статистичних бланків, доступні on-line та актуальний календар подачі звітів до органів статистики України.	На безкоштовній основі	Ні
М.Е.Doc	Дає можливість формування та подання звітності до всіх державних органів. Має можливість обміну електронними документами між контрагентами	На платній основі	Так
FREDO Звіт	Здача електронної звітності до контролюючих органів, реєстрація ПН/РК в ЄРПН, електронне адміністрування ПДВ, обмін ПН/РК між контрагентами	На платній основі	Ні
Арт-Звіт Pro	Формування звітів безпосередньо у програмі або імпорт з іншої програми, підписання КЕП/ЕЦП, відправка звітів до ДПСУ, ПФУ, ДССУ, ФССУ, АПУ, НБУ, обмін електронним документами з контрагентами	На платній основі	Ні
iFin	В один кабінет користувача можливо додати безліч підприємств. Сервіс не прив'язаний до одного робочого місця, доступність до сервісу 24/7. Дозволяє імпортувати дані з будь-якої бухгалтерської програми	На платній основі	Ні
Соната	Створення звітів до: Податкової служби, ЄСВ, Держстату, ФСС, НБУ	На платній основі	Ні
Приват24 для бізнесу	Документи підписуються за допомогою хмарної кваліфікованої цифрового підпису Smart-ID, не втрачаючи часу на відвідування державних органів. Для відправки звітів досить тільки доступу в Інтернет.	На безкоштовній основі	Ні
iXBRL Report	Розроблений за підтримки проекту USAID/DAI «Трансформація фінансового сектору» для створення фінансової звітності у форматі iXBRL	На безкоштовній основі	Так

Джерело: сформовано автором на основі [38]

Згідно з вимогами нормативних документів, електронна звітність, у тому числі у форматі iXBRL, та її подання до Системи фінансової звітності (СФЗ)

повинні бути підписані цифровим підписом. Зараз для цього можна використовувати такі АЦСК (авторизовані центри сертифікації ключів): ІДД ДФС; органів юстиції України; «Masterkey» ТОВ «Арт-Мастер»; ТОВ «Ключові системи»; ДП «Українські спеціальні системи»; ПАТ «УкрСиббанк»; АТ КБ «ПРИВАТБАНК»; Збройних Сил; ринку електричної енергії; «eSign ТОВ «Алтерсайд»; ДП «Український інститут інтелектуальної власності»; ТОВ «Центр сертифікації ключів «Україна»; МВС України; НБУ; Державної казначейської служби України; ПАТ НДУ; АТ «Ощадбанк». Варто відзначити, що цей перелік може змінюватися або доповнюватися відповідно до вимог нормативних документів.

2.3 Методичні аспекти формування облікової політики України та Європи: порівняльний аспект

Глобалізація економічних процесів та економіки загалом тісно пов'язана із гармонізацією бухгалтерського обліку та фінансової звітності компаній. Ця необхідність гармонізації є результатом економічної глобалізації, породженої такими явищами, як міжнародна торгівля, створення спільних підприємств, транснаціональних корпорацій, об'єднанням фондів та інших ринків, інтеграцією економік на основі інвестицій, вирішенням спільних економічних та інших проблем (фінансових криз і т.д.), фінансуванням та кредитуванням економічних проектів, включаючи за допомогою Міжнародного валютного фонду. У цих умовах важливо забезпечити як правове, так і інформаційне супровід глобалізаційних процесів, інформація для яких значною мірою ґрунтується на бухгалтерських даних.

Однією із задач Європейського Союзу була гармонізація систем бухгалтерського обліку країн-членів ЄС. Це досягнуто шляхом стандартизації методів бухгалтерського обліку у різних країнах. Для реалізації цієї мети були впроваджені нормативні документи, відомі як Директиви або Закони ЄЕС, які визначають стандарти вимог до розкриття інформації та бухгалтерського обліку. Ці

документи встановлюють основні правила бухгалтерського обліку та фінансової звітності, які включаються державами-членами у своє національне законодавство [84].

Дві основних директиви, що регулюють гармонізацію бухгалтерського обліку в Європейському економічному просторі (ЄЕП) – це Директива 78/660/ЄЕС від 25 липня 1978 року про річну звітність певних типів компаній та Директива 83/349/ЄЕС від 13 червня 1983 року про консолідовану звітність. Обидві є обов'язковими для всіх держав-членів ЄЕП, що визначає їх як регіональний рівень гармонізації бухгалтерського обліку.

Мета Четвертої Директиви полягає в гармонізації національного законодавства з бухгалтерського обліку для компаній. Це включає в себе стандартизацію методів бухгалтерського обліку та визначення вимог до підготовки фінансової звітності, забезпечуючи повне та достовірне уявлення про фінансовий стан компанії.

Ключовим положенням Четвертої Директиви є параграф 2, який визначає цілі бухгалтерського обліку та фінансової звітності та стандартизує вимоги до двох основних форм звітності – балансу та звіту про прибутки і збитки.

Директива впроваджує гнучкий підхід до звітності, надаючи чотири можливі варіанти звіту про прибутки та збитки та два варіанти балансу. Вибір формату залежить від розміру компанії та форми власності, що забезпечує порівнянність даних.

Незважаючи на загальний характер, Четверта Директива має недоліки, пов'язані із відмінностями в національному законодавстві, наприклад, щодо лізингових операцій, звітності про грошові потоки та інших аспектів [90].

Хоча Директива 78/660/ЄЕС визначає важливі аспекти щодо змісту річної фінансової звітності, включаючи достовірне відображення фінансового стану, методи оцінки активів та зобов'язань, аудит та розкриття, у сучасній економіці цього недостатньо для повного розуміння позиції компанії на ринку та її перспектив.

Сьома Директива 83/349/ЄЕС вимагає від компаній, які мають складні

взаємовідносини контролю та підпорядкування, складати консолідовану фінансову звітність та розкривати облікову політику щодо пов'язаних сторін. Мета полягає в наданні інвесторам загального уявлення про фінансовий стан системи або групи компаній в цілому [84].

Сьома Директива визначає основні відносини між материнськими та дочірніми компаніями, вимагає підготовки консолідованої звітності транснаціональними корпораціями, встановлює порядок аудиту та публікації звітності.

Прийняття Сьомої Директиви було спровоковано необхідністю гармонізації обліку та звітності операцій в іноземній валюті, методів перерахунку балансів, звітів про прибутки та збитки, а також інших форм у єдину валюту. Ця ініціатива мала за мету забезпечити порівнянність даних та стабільність методів звітності і консолідації [90].

Основні положення Директив ЄС у сфері фінансової звітності встановлюють «мінімальні вимоги до гармонізації», що дозволяють державам-членам вводити власні додаткові вимоги та адаптувати національне законодавство. Зараз існує близько 40 варіантів на рівні держав-членів, багато з яких спрямовані на полегшення вимог до звітності для малих і середніх компаній.

У Європі законодавча база, що регулює бухгалтерський облік та звітність, складається з різних правових актів, що охоплюють країни Європейського Союзу (ЄС). Ключовими документами, що визначають стандарти обліку в ЄС, є:

1. Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ): набір стандартів, створених Міжнародною федерацією облікових фахівців (IFAC), які встановлюють правила складання фінансових звітів для корпорацій та інших організацій. Більшість країн ЄС використовують МСФЗ як основу для своїх стандартів обліку.

2. Європейські стандарти фінансової звітності (ЄСФЗ): набір стандартів, що базуються на МСФЗ, адаптовані до європейських потреб компаній. ЄСФЗ встановлюються Європейським комітетом з регулювання цінних паперів (ESMA) і застосовуються в усіх країнах ЄС.

3. Директиви ЄС: Європейський Союз видає директиви, які визначають

загальні принципи та мінімальні вимоги до фінансової звітності в країнах-членах ЄС. Кожна країна має право транспонувати директиви ЄС у своє національне законодавство.

4. Національні стандарти обліку: У кожній країні ЄС існують національні стандарти обліку, які можуть доповнювати або уточнювати вимоги МСФЗ та ЄСФЗ. Наприклад, в Німеччині використовують Німецькі стандарти обліку (HGB), у Франції – Французькі стандарти обліку (PCG) та інші (рисунок 2.6).

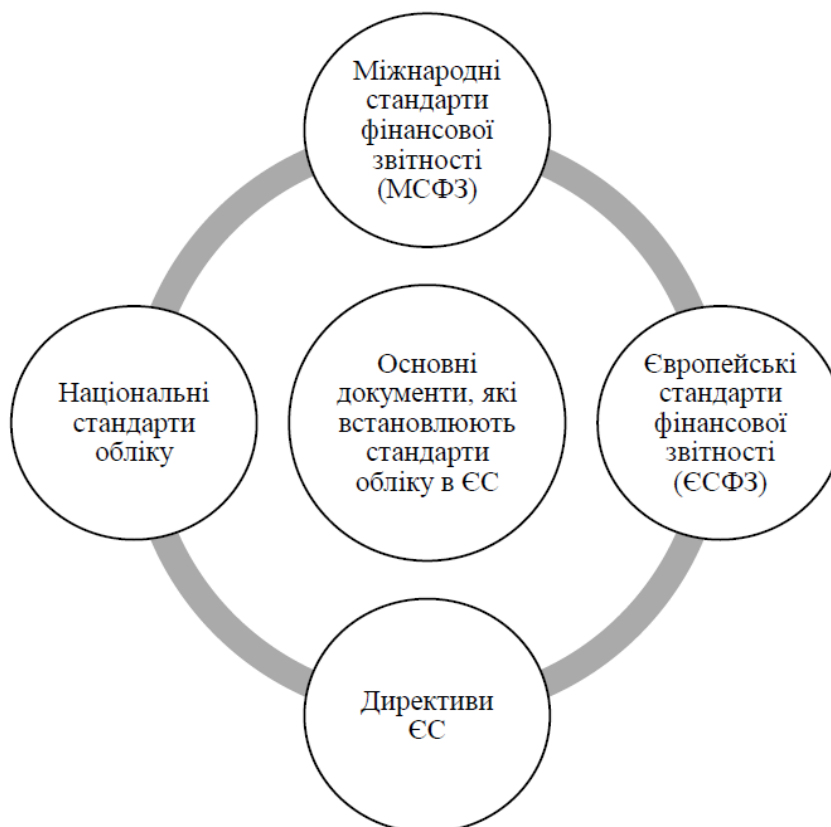


Рисунок 2.6 – Законодавча база бухгалтерського обліку в Європі

Джерело: сформовано автором на основі [84; 90]

Відповідно до Директив Європейського Союзу (ЄС), всі компанії мають зобов'язання дотримуватися стандартів бухгалтерського обліку та звітності, які ґрунтуються на законодавчій базі. Відтоді, коли були прийняті Четверта та Сьома Директиви (1978-1983 рр.), гармонізація бухгалтерського обліку у країнах-членах ЄС стала важливим етапом, підкресленням політичного та економічного значення. Цей період створив умови для формування спільного європейського економічного ринку та досягнення спільних політичних цілей.

Директиви ЄС, надані країнам-членам, сприяли уніфікації фінансової звітності компаній та забезпеченню повної та достовірної інформації про їхні фінансові стани та результати діяльності. Це робить бухгалтерську інформацію більш цінною та корисною, особливо для акціонерів, кредиторів та інвесторів.

Проте реалізація спільних цілей не минула національних пріоритетів та перешкод. Національне різноманіття у рівнях розвитку, правових системах та важливості малих та середніх підприємств призвели до різних наслідків в результаті імплементації Директив ЄС у системи бухгалтерського обліку та звітності в європейських країнах.

Наприклад, у країнах із континентальною моделлю бухгалтерського обліку, таких як Австрія, Німеччина та Франція, імплементація Директив ЄС призвела до закріплення вимог до якості, корисності та цінності фінансової інформації на законодавчому рівні. Це призвело до підвищення інформативності фінансової звітності та зменшення впливу податкового законодавства на бухгалтерський облік і фінансову звітність. З іншого боку, країни з англо-американською моделлю бухгалтерського обліку, такі як Великобританія та Ірландія, спрямовують свою фінансову звітність на задоволення інформаційних потреб інвесторів і кредиторів, а регулювання бухгалтерського обліку здійснюється незалежними від податкової системи органами.

Незважаючи на численні економічні, політичні та соціальні відмінності між країнами-членами ЄС, 4 та 7 Директиви ЄС сприяли гармонізації та узгодженню основних елементів бухгалтерського обліку та фінансової звітності в національному законодавстві. Це внесло зміни для більш ніж 7 мільйонів компаній у визначенні та визнанні активів, зобов'язань і власного капіталу, а також у вимогах до розкриття інформації у фінансовій звітності та, відповідно, у проведенні аудиту фінансової інформації [90].

В Україні питання гармонізації також особливо актуальним. Це питання активно вивчається вітчизняними науковцями протягом декількох років, які розробляють нові рекомендації та методики.

Удосконалення національних систем бухгалтерського обліку через

гармонізацію може сприяти зближенню динамічних характеристик економічно менш розвинених країн із більш розвиненими. Гармонізовані системи бухгалтерського обліку, які мають однакові якісні характеристики, надають об'єктивні умови для прискорення позитивних процесів та розвитку бізнесу в регіоні загалом.

Україна вже здійснила значні кроки в напрямку гармонізації своєї системи бухгалтерського обліку в умовах глобалізації. Наприклад, була впроваджена Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі до 2025 року. Сучасні тенденції економічної глобалізації суттєво впливають на національні системи бухгалтерського обліку, змушуючи їх змінюватися для відповіді на нові економічні виклики та стандартизацію бухгалтерського обліку [3].

Без відповідних змін у законодавстві, нормативних актах та фінансовій звітності, які відображають об'єктивну картину фінансового стану та результатів діяльності компаній, неможливо досягти усіх амбіцій України стосовно інтеграції в єдиний економічний простір.

Процеси інтеграції, спрямовані на зміну, вдосконалення та гармонізацію бухгалтерського обліку та фінансової звітності згідно з міжнародними стандартами, активно розвиваються в Україні протягом тридцяти років після набуття незалежності [20].

Законодавство багатьох країн світу встановлює основні вимоги для застосування єдиної системи оцінки статей фінансової звітності, зокрема [24]:

- принцип безперервності діяльності;
- послідовність у використанні методів оцінки;
- відображення доходів та витрат за період, незалежно від дати отримання чи витрачання пов'язаних коштів;
- оцінка активів та зобов'язань проводиться окремо;
- застосування принципу обачності при оцінці;
- відповідність звіту про фінансовий стан на початку нового фінансового року звіту на кінець попереднього.

Тим не менше, в законодавстві деяких країн можливі відхилення та інтерпретації цих принципів, враховуючи виключно національні законодавчі вимоги. Важливо відзначити, що українські компанії мають можливість скласти фінансову звітність відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 або застосовувати міжнародні стандарти [29].

Інтеграційні процеси в Україні переважно спрямовані на фінансову вигоду, сприяння залученню інвестицій та приваблення транснаціональних корпорацій. У порівнянні з цим в Європі основним завданням є подолання перешкод у міжнародній торгівлі. Основний нормативний документ, що регулює порядок ведення бухгалтерського обліку в Україні, – закон «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV, прийнятий 16 липня 1999 року [49].

В умовах міжнародної співпраці країни стикаються з викликом гармонізації систем бухгалтерського обліку із міжнародними стандартами. Україна та країни Європейського Союзу активно працюють над узгодженням своїх підходів до обліку та звітності, але існують відмінності у регулюванні цих питань. Таким чином, можна визначити, що законодавчий фундамент бухгалтерського обліку, як в Європі, так і в Україні, був створений наприкінці минулого століття, і це лише база, на якій ведеться подальша розробка інноваційної системи обліку.

Як в Україні, так і в Європі, спостерігається зростання використання міжнародних стандартів фінансової звітності, які визначають принципи та умови складання фінансової звітності. Міжнародні стандарти регулюють ключові принципи, які визначають формування фінансових результатів та відображення їх у фінансовій звітності підприємства. Однією з суттєвих відмінностей є використання різних нормативних документів. В Україні основними джерелами нормативного регулювання бухгалтерського обліку є Податковий кодекс, Закон «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та інші акти, прийняті органами влади.

У ЄС важливими є Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) та Європейські стандарти фінансової звітності (ЄСФЗ), які визначають загальноприйняті правила обліку для компаній.

Ще однією відмінністю є підходи до оцінки та відображення активів, зобов'язань та фінансових результатів. Українська система бухгалтерського обліку ґрунтується на принципі відображення фактичної вартості активів та зобов'язань, в той час як у ЄС використовуються принципи ринкової вартості та правдивого відображення. Це означає, що компанії в ЄС мають оцінювати свої активи та зобов'язання на основі поточної ринкової вартості [84].

Важливо відзначити, що в Україні існує особливість в відображенні операцій з податками у бухгалтерському обліку. Наприклад, облік ПДВ здійснюється окремо від інших операцій, а деякі види податків обов'язково включаються до складу витрат. У ЄС такі особливості можуть бути відсутніми, оскільки тут зазвичай використовується єдина система оподаткування [90].

Основні принципи облікової політики компаній ЄС та України наведені у таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 – Основні принципи облікової політики компаній ЄС та України

Принцип	Опис
Принцип достовірності	«облікова політика повинна забезпечувати достовірність та точність фінансової інформації, яка відображає стан і результати діяльності організації»
Принцип відповідності	«облікова політика повинна відповідати вимогам законодавства та стандартам обліку, таким як МСФЗ або національні стандарти, а також внутрішнім положенням організації»
Принцип контингентності	«облікова політика повинна враховувати специфіку діяльності та потреби організації, а також враховувати змінні умови і фактори, що впливають на облік»
Принцип консерватизму	«облікова політика повинна застосовувати обережний підхід до оцінки активів і пасивів, приймаючи в розрахунок можливі ризики та збитки»
Принцип порівнянності	«облікова політика повинна забезпечувати порівнянність фінансової інформації в різних періодах часу та між різними організаціями, що сприяє аналізу і прийняттю рішень»
Принцип узгодженості	«облікова політика повинна бути узгоджена та послідовно застосовуватись в усіх аспектах обліку, забезпечуючи єдність і цілісність фінансової звітності»

Джерело: сформовано автором на основі [49; 90]

Як в Україні, так і в Європі, основні принципи обліку залишаються незмінними. Ці принципи включають у себе прозорість, достовірність інформації, централізоване регулювання та орієнтацію на діджиталізацію процесів обліку.

Важливо відзначити, що в Україні відбувається швидка діджиталізація всіх процесів, включаючи облік. Завдяки державним платформам, таким як «Дія», це стало повністю можливим.

За результатами досліджень сформуємо порівняльну таблицю вищерозглянутих аспектів та їх прояву в Україні та ЄС (таблиця 2.4).

Таблиця 2.4 – Порівняльний аналіз формування облікової політики в Україні та країнах ЄС

Елемент	Україна	Європа
Законодавча база	Закон «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та інші нормативні акти	Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ), Європейські стандарти фінансової звітності (ЄСФЗ), директиви ЄС, національні стандарти обліку
Використання міжнародних стандартів	Використовується разом з національними стандартами	Використовуються як основа для стандартів обліку
Підхід до оцінки активів та зобов'язань	Фактична вартість	Ринкова вартість та правдиве відображення
Особливості обліку податків	Окреме відображення ПДВ та включення певних податків до складу витрат	Може використовуватись єдина система оподаткування
Вимоги до фінансової звітності та аудиту	Національні стандарти та вимоги	Міжнародні стандарти та вимоги ЄС
Гармонізація з міжнародними стандартами	Процес впровадження МСФЗ та ЄСФЗ	Вже використовуються міжнародні стандарти
Принципи облікової політики	Використовуються принципи достовірності, відповідності, контингентності, консерватизму, порівнянності, узгодженості та інші.	

Джерело: систематизовано автором

Отже, можна зазначити, що облікові політики України та Європи знаходяться на різних стадіях розвитку. Україна наразі лише впроваджує міжнародні стандарти, тоді як Європа вже успішно використовує їх як основу для власної облікової системи.

Крім того, інші фактори, такі як підхід до оцінки активів та зобов'язань, особливості обліку податків і т.д., також вносять свій внесок у різницю між цими двома підходами.

Висновки до розділу 2

У розділі надано характеристику діяльності АТ «Укрзалізниця»; проаналізовано гармонізацію корпоративної системи фінансової звітності АТ «Укрзалізниця» з МСФЗ та Директивами ЄС; досліджено Методичні аспекти формування облікової політики України та Європи.

Відзначено, що з початку повномасштабної війни, залізничний транспорт відіграв важливу роль у вирішенні потреб оборонного сектору: перевозив війська, боєприпаси, техніку та інші вантажі, ставши основним засобом для евакуації населення. Значні обсяги міжнародної допомоги військового призначення також були перевезені залізницею. Під час нестачі пального «Укрзалізниця» задовольняла потреби військово-цивільних адміністрацій з власних резервів, що дозволило зберегти керованість постачання і уникнути деструктивних наслідків для країни. Отже, незважаючи на значні економічні втрати та велике навантаження на галузь, вдалося зберегти керованість вітчизняною залізницею, адаптувати її до нових викликів та подолати кризові ситуації. Евакуація рухомого складу, щільна колійна мережа, оперативне перенаправлення потоків пасажирів та вантажів з урахуванням обстановки на фронті, ефективні заходи ремонтно-відновлювальних бригад, продуктивна взаємодія з відправниками та одержувачами вантажів – все це забезпечило стійкість АТ «Укрзалізниця» під час російського вторгнення.

Встановлено, що АТ «Укрзалізниця», яка згідно із законодавством зобов'язана представляти фінансову звітність відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ), повинна провести значну роботу з освоєння та впровадження нових підходів до формування та подання звітності у форматі iXBRL. Це вимагає не лише використання нового програмного забезпечення, але і освоєння методик формування звітних показників відповідно до вимог міжнародних стандартів. Для забезпечення інтересів всіх зацікавлених сторін, процес впровадження звітності за міжнародними стандартами у єдиному електронному форматі потребує ретельного контролю з боку регуляторів та надання їхньою методичної підтримки підприємствам, враховуючи специфіку їх

фінансово-господарської діяльності.

Визначено, що гармонізація бухгалтерського обліку в ЄС досягнута за допомогою уніфікації методів та установлення стандартів через різні нормативні документи, такі як МСФЗ, ЄСФЗ та Директиви ЄС. Мета гармонізації – забезпечити однакові стандарти в ЄС, сприяти формуванню європейського ринку та досягненню спільних цілей. Це також підвищує якість бухгалтерської інформації для зацікавлених сторін.

Україна також гармонізує свою систему бухгалтерського обліку за міжнародними стандартами, що допомагає залучати інвестиції та інтегруватися в єдиний економічний простір. Проте існують виклики, пов'язані з потребою змін у законодавстві для відображення реального фінансового стану компаній.

Облікова політика України та Європи мають схожі риси в основних принципах та активному використанні міжнародного досвіду. Усунення розбіжностей у цих політиках може сприяти економічному відновленню у повоєнний час та розвитку української економіки.

3 НАПРЯМИ ПОДАЛЬШОЇ ГАРМОНІЗАЦІЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ АТ «УКРЗАЛІЗНИЦЯ» В УМОВАХ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ

3.1 Стандартизація змістовного наповнення інтегрованої корпоративної звітності

У останні роки інституційні інвестори наголошують на важливості включення інформації зі сталого розвитку у корпоративну звітність. Вони висловлюють вимоги до прозорості звітів, достовірності інформації та порівнюваності показників, що допомагає їм уникнути перевантаження неструктурованою інформацією, яка часто надходить без експертної перевірки. Інституції стандартизації корпоративної звітності працюють над вирішенням цієї проблеми, але їх стандарти часто переглядаються та доповнюються, що ускладнює процес формування звітності та її сприйняття.

Серед наявних стандартів найширше використання отримали стандарти з фінансової звітності IFRS від IFRS Foundation, стандарти сталого розвитку від Global Reporting Initiative (GRI), кліматичної звітності від Financial Stability Board (FSB) та інші. Однак кількість вимог для підготовки корпоративної звітності за цими стандартами є великою (понад шістсот). Це, разом із десятками інших ініціатив від окремих країн, призводить до відсутності єдиної стандартизації змістовного наповнення корпоративної звітності, яку очікують інвестори та бізнес [13].

Зазвичай у корпоративній звітності суб'єктів господарювання традиційно висвічується інформація про фінансовий стан, результати діяльності, грошові потоки та зміни у власному капіталі. Однак з появою численних інвесторів і стейкхолдерів, які виявляють активну громадянську позицію та відповідальне ставлення до використання ресурсів, стало очевидним, що традиційна фінансова звітність не відображає достатньо соціальної корисності підприємств. Це послужило підґрунтям для прийняття рішення щодо впровадження не тільки фінансової, але й нефінансової звітності, які функціонують як два взаємодіючі типи

звітності.

Фінансова звітність формується відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ), тоді як нефінансова звітність формується відповідно до стандартів сталого розвитку, які обираються самостійно компаніями серед існуючих. Серед найбільш використовуваних можна виділити наступні (таблиця 3.1).

Таблиця 3.1 – Стандарти, які отримали найбільше розповсюдження в світовій практиці для створення нефінансової звітності компаній

Назва стандарту	Зміст
Global Reportins Initiative (GRI) [76]	Надає індивідуальні стандарти для конкретних галузей, які визначають фактори стійкості, що ймовірно мають суттєвий фінансовий вплив на компанію, з метою надання інвесторам інформації.
Sustainability Accounting Standards Board (SASB) [86]	Надає індивідуальні стандарти для кожної галузі, які визначають фактори сталого розвитку, ймовірно, мають суттєвий фінансовий вплив на компанію з метою інформування інвесторів.
Task Force on Climate-Related Financial Disclosures (TCFD) [87]	Забезпечує базу для спеціалізованого розкриття інформації про фінансові ризики, пов'язані зі зміною клімату, з метою інформування інвесторів, кредиторів і страховиків.
International Integrated Reporting Council (IIRC) [80]	Забезпечує основу, що базується на різноманітних формах капіталу (фінансовому, виробничому, інтелектуальному, людському; соціальному та природному), для пояснення постачальникам фінансового капіталу, як організація створює, зберігає або руйнує цінність з плином часу, використовуючи фінансову та нефінансову інформацію.
Climate Disclosures Standards Board (CDSB) [10]	Забезпечує основу для включення інформації щодо стану довкілля та змін клімату у ключові корпоративні звіти, включаючи річний звіт, що є корисним для інвесторів, позикодавців та кредиторів.

Джерело: систематизовано автором

Однак, з огляду на очевидне перенесення уваги з фінансових показників на вирішення кліматичних та сталого розвитку проблем, виникає питання про інтеграцію фінансової та нефінансової інформації в єдиній корпоративній звітності. Ця єдність дозволить компаніям надавати звітність, яка забезпечить стейкхолдерів чітким уявленням про їхні фінансові показники як результат системної реалізації корпоративного бачення та бізнес-стратегій, адаптованих до загальноприйнятих цілей сталого розвитку [23, с. 71].

Отже, для вирішення питання поєднання фінансової та нефінансової

інформації в єдиній корпоративній звітності, ISSB недавно оголосила про запуск новітніх глобальних стандартів сталого розвитку МСФЗ S1 «Загальні вимоги до розкриття фінансової інформації, пов'язаної зі сталим розвитком» (далі – МСФЗ S1) [77] та МСФЗ S2 «Розкриття інформації, пов'язаної з кліматом» (далі – МСФЗ S2) [78]. Ці стандарти створені за підтримки G7, G20, Міжнародної організації комісій з цінних паперів (IOSCO) та інших міжнародних організацій.

Основна мета введення цих стандартів полягає в уніфікації (шляхом поєднання в єдиний пакет фінансової та нефінансової звітності) та забезпеченні прозорості інформації, пов'язаної зі сталим розвитком. Це сприятиме допомозі інвесторам та іншим зацікавленим особам у розумінні відповідних ризиків та можливостей, щоб приймати обґрунтовані рішення.

На відміну від попередніх стандартів, зокрема GRI, SASB та інших, МСФЗ S1 та МСФЗ S2:

- по-перше, базуються на концепціях МСФЗ та концепціях Цільової групи з розкриття фінансової інформації, пов'язаної з кліматом (TCFD);

- по-друге, передбачають формування корпоративної звітності за новітнім підходом, який акцентує увагу на цінності підприємства, глибокому розумінні зв'язку між сталим розвитком та оцінкою компанії, а також ризиками та можливостями;

- по-третє, окрім ризиків та можливостей сталого розвитку, враховують інформацію щодо кліматичних загроз та можливостей бізнесу, що стає особливо важливим у зв'язку із загостренням кліматичної кризи.

МСФЗ S1 визначає вимоги до розкриття інформації в звітності компаній про досягнутий прогрес, а також ризики та можливості, пов'язані зі сталим розвитком. Ця інформація повинна враховувати вплив на грошові потоки, доступ до фінансування та вартість капіталу [77]. Отже, компанії зобов'язані надавати інформацію відповідно до визначеної послідовності, яка подана на рисунку 3.1.

Відповідно до МСФЗ S1 [77], усі дані за визначеними складовими повинні щорічно (за винятком першого року застосування даного стандарту) надаватися компаніями з використанням компаративного підходу. Це означає, що дані

поточного звітної періоду порівнюються з даними з попередніх звітних періодів, за винятком прогнозних оцінок, які були надані у попередніх періодах.

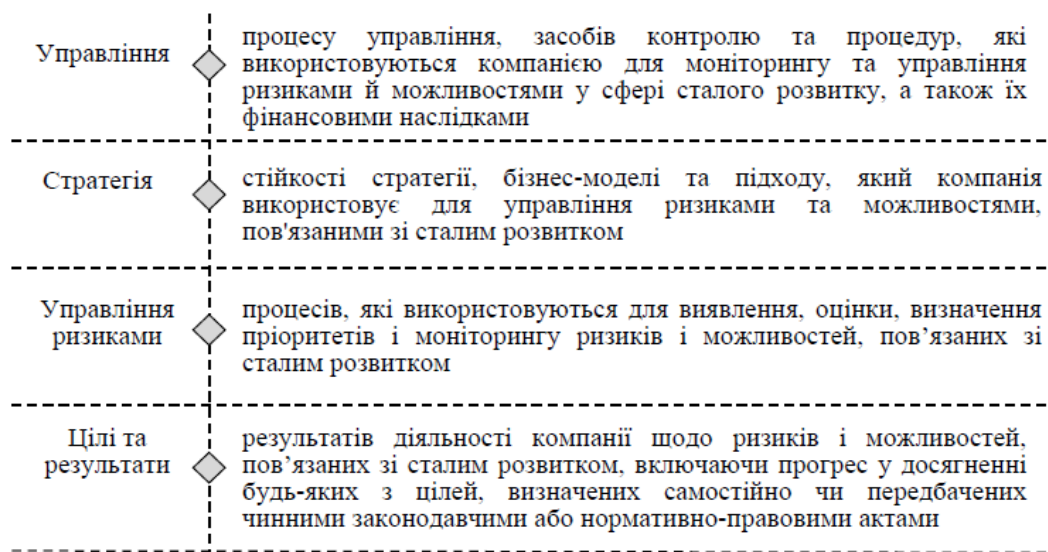


Рисунок 3.1 – Вимоги МСФЗ S1 щодо розкриття в звітності компаній інформації про ризики та можливості, пов'язані зі сталим розвитком

Джерело: сформовано автором на основі [77]

Розробники МСФЗ S1 визнають можливі відмінності в інформації між звітними періодами в перші роки застосування цих стандартів. Вони вважають це припустимим лише протягом періоду адаптації МСФЗ S1 в національній практиці та за умови, що ці відмінності є узгодженими та не суперечать чинному законодавству чи концептуальній основі бухгалтерського обліку. В такому разі компанії повинні обов'язково надати кількісну та якісну інформацію щодо виниклих розходжень, пояснюючи зв'язки між ризиками та можливостями щодо сталого розвитку та їх фінансовим впливом на вартість бізнесу [77].

МСФЗ S2 містить вимоги стосовно конкретного розкриття інформації, пов'язаної з кліматом, особливо щодо обсягів викидів парникових газів у межах Score 1 (пов'язаних з виробництвом), Score 2 (пов'язаних із споживанням енергії та тепла) і Score 3 (пов'язаних із ланцюгом поставок та споживанням товарів і послуг, іншими словами, ланцюгом створення доданої вартості). Однак щодо звітування про обсяги викидів парникових газів у межах Score 3 ISSB залишає можливість компаніям надати цю інформацію наступного року [78]. Таким чином,

МСФЗ S2 визначає вимоги до розкриття компаніями інформації про ризики та можливості, пов'язані саме з кліматом, які можуть вплинути на їх грошові потоки, доступ до фінансування або вартість бізнесу в коротко-, середньо- або довгостроковій перспективі. Згідно з МСФЗ S2, компанії зобов'язані надавати інформацію, яка стосується наступних аспектів (рисунок 3.2).

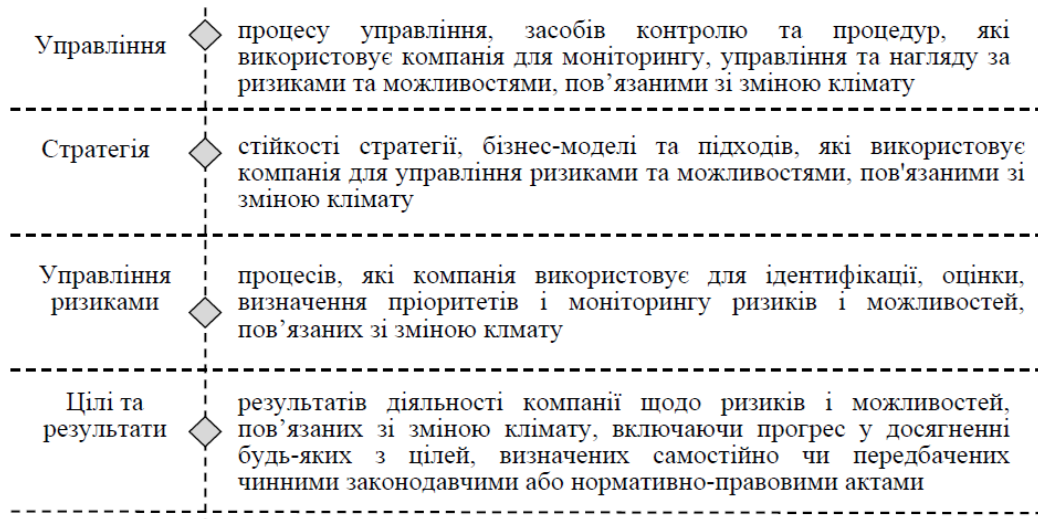


Рисунок 3.2 – Вимоги до розкриття компаніями інформації щодо ризиків та можливостей, пов'язаних із зміною клімат

Джерело: сформовано автором на основі [78]

Судячи з таймлайну (рисунок 3.3), запровадження Таксономії МСФЗ згідно з вимогами МСФЗ S1 та МСФЗ S2 планується з січня 2024 року.

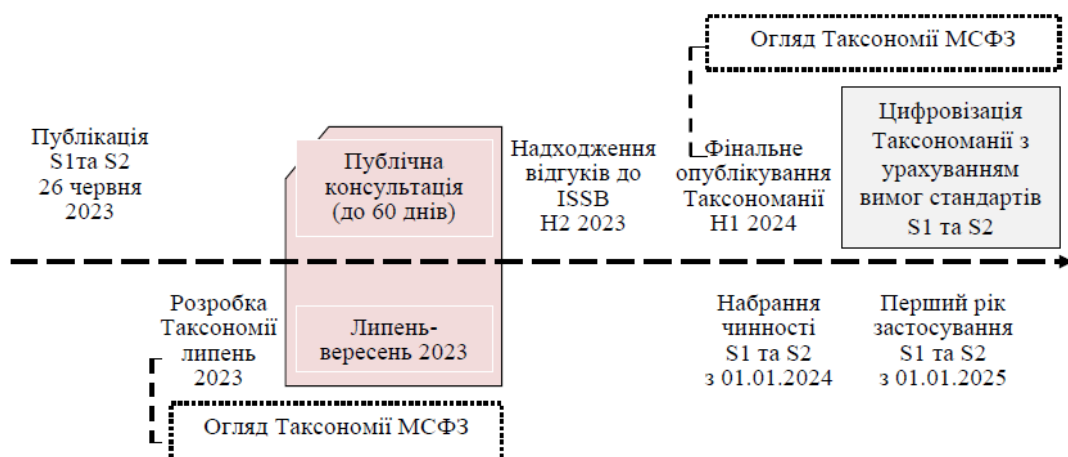


Рисунок 3.3 – Таймлайн введення в дію Таксономії МСФЗ за вимогами МСФЗ S1 та МСФЗ S2

Джерело: сформовано автором на основі [81]

Проте компанії розпочнуть розкривати інформацію відповідно до нових стандартів лише з 2025 року. ISSB, проте, не має наміру зупинитися на цьому. Рада вже визначила чотири наступні проекти у сфері стандартизації стійкого розвитку та інтеграції даних у звітність: біорізноманіття, екосистеми та екосистемні послуги; людський капітал; права людини.

3.2. Розвиток концептуальних основ фінансової звітності як запорука сталого розвитку

У сучасних умовах ключовою визначальною характеристикою, що впливає на напрямок розвитку підприємств, є стохастичний характер навколишнього середовища, який обумовлений його невизначеністю та постійною мінливістю. Регулюючим фактором, що впливає на діяльність підприємств, є система регулювання та звітування, охоплює велику кількість напрямків та сфер діяльності.

Оскільки інформацію, яку надають підприємства (організації), використовують різні зацікавлені сторони (акціонери, регулятори, кредитори, контрагенти та клієнти), виникає проблема ефективного управління процесом звітування. Концепція звітування зазнала значних змін протягом останніх десятиліть і тісно пов'язана з розвитком суспільства, його зрілістю та відповідними очікуваннями стосовно відповідності цілей організацій та шляхів представлення інформації різного характеру користувачам. Зсув акценту від чисто фінансових метрик до соціальних аспектів став ключовою зміною, що безпосередньо впливає на цінність інформації та її можливість задовольнити потреби суспільства у відповідній інформації.

Отже, для ефективного управління процесом звітування в умовах зазначених викликів необхідно розглядати цей процес як комплексну систему, враховуючи вищевказані чинники.

Останнім часом регуляторні вимоги до звітування, які повинні виконувати підприємства (організації) як у світі, так і в Україні, значно зросли. Покрім вже відомої та широко використовуваної фінансової звітності та фінансового

звітування (зокрема, Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ) чи аналогічних стандартів фінансового звітування, таких як US GAAP), в корпоративну культуру введено нові поняття, такі як звітування зі сталого розвитку, інтегрована звітність, ESG-звітність (звітність з екологічних, соціальних та корпоративних питань, англ. Environmental, Social, and Corporate Governance) та звіти з корпоративно-соціальної відповідальності (КСВ).

З урахуванням такого розмаїття видів, форм і вимог до звітування компанії часто мають труднощі в побудові належного управлінського підходу до визначення пріоритетності та обов'язковості всіх вимог, а також визначенні обсягу ресурсів, які слід виділяти для підтримання та забезпечення функції звітування. Такий підхід може призвести не лише до прямих фінансових втрат, але й до втрати потенціалу росту підприємства через невикористання можливостей.

Дослідження McKinsey Research вказують, що стратегія ESG може підвищити операційний прибуток на 60% [85].

Згідно опитування, проведеного консалтинговою компанією KPMG, 71% генеральних директорів вважають, що вони несуть відповідальність за те, щоб стратегія ESG (Environmental, Social, and Governance) їхньої організації віддзеркалювала цінності їх клієнтів, і 55% вважають, що їхні компанії повинні враховувати не лише фінансовий ріст, але й прагнути досягти довгострокового стійкого успіху [89].

Даррен Вокер, президент Фондації Форда, вказав, що важливіше не лише те, як ви інвестуєте 5% своїх грошей, а й те, як ви використовуєте інші 95% [79].

Одна з основних відмінностей між ESG та звітністю зі сталого розвитку полягає в меті спрямованості інформації. ESG - це концепція, яку використовують інвестори для оцінки ефективності та ризиків організації. Концепція звітування ESG визначена регуляторами, інвесторами та самими організаціями, що звітують [71].

З іншого боку, звітність зі сталого розвитку більше зорієнтована на зацікавлених сторін (стейкхолдерів), таких як працівники, клієнти і акціонери. На відміну від ESG, стандарти сталого розвитку містять науковий підґрунтя.

Дослідження підтверджують, що впровадження ESG звітності приносить значний економічний ефект, оскільки відповідність стандартам та очікуванням стейкхолдерів має позитивні наслідки для всіх учасників цього процесу.

Проте існують ризики негативного використання соціальних ініціатив та використання інструментарію звітування в цьому контексті, що відоме як «зелене відбілювання» (Greenwashing). Термін «Greenwashing» використовується для опису будь-якої організації, яка, запроваджуючи нові екологічні практики, здійснює заходи, спрямовані на економію власних коштів або використовують екологічні проблеми для досягнення своїх бізнес-цілей.

Дослідження, проведене Джастіном Кібле, вказує на проблему значної залученості багатьох компаній та їхнього вищого керівництва до процесу корпоративного «зеленого відбілювання». За результатами опитування, 58% респондентів визнали, що їхня власна компанія бере участь у корпоративному «зеленому відбілюванні», а цей показник становив 72% для компаній у Північній Америці [83].

Також важливо врахувати іншу проблему, пов'язану зі звітуванням та оцінкою показників ESG. Згідно з дослідженням The Harris Poll, багато респондентів відзначили свої досягнення в цій сфері, але вони також виражають бажання бачити кращу підзвітність та конкретні дії, що слід приймати відповідно до результатів відповідних оцінок. Лише 36% респондентів зазначили, що їхні організації мають засоби вимірювання результатів стосовно сталого розвитку, а тільки 17% використовують ці результати для вдосконалення факторів, які впливають на ці показники.

Отже, важливо визначити мету звітування та залученого персоналу, забезпечуючи відповідність цієї мети візії та місії організації. Це питання також стосується того, чи спрямована мета на досягнення бажаних, переважно короткострокових, медійних результатів, спрямованих на відволікання від небажаних наслідків дій та поведінки організації.

Спостерігається перехід від загального опису концепції сталого розвитку до конкретних показників ESG в еволюції бізнес-підходу. Ці зміни вказують на

вираження зрілості практик бізнесу та більш точне вимірювання впливу бізнесу на навколишнє середовище та соціальні системи.

ESG звітність розкриває екологічні, соціальні та корпоративні дані за допомогою конкретних критеріїв, спрямованих на інформування інвесторів про профіль ризику організації. Звіт про управління зазвичай включається до щорічного звіту організації, часто у поєднанні із фінансовою звітністю. У контексті складання Звіту з управління зазначаються політики управління та етичні кодекси, надаються посилання або наводяться безпосередньо.

Звітування про екологічні дані представляє собою складний процес, оскільки показники є широкими та складними. В цьому контексті розробляються нові нормативні акти та галузеві стандарти.

Соціальні питання включають благополуччя працівників, трудові відносини, а також здоров'я та безпеку на робочому місці. Очевидно, що в майбутньому від компаній буде очікуватися високоякісна та точна інформація ESG, тобто збирання своєчасних, повних, точних та перевірених даних.

Однією з ключових характеристик, яка вирізняє два підходи в стандартах звітування, є орієнтація на принципи чи слідування правилам. Деякі стандарти, зокрема US GAAP, базуються на правилах, що вимагає від організацій дотримуватися їх визначених вимог за чітким порядком.

З іншого боку, стандарти, такі як МСФЗ та ESG, базуються на принципах, не зобов'язуючи організації строго дотримуватися чітких норм, хоча це рекомендується. Перевага концепції звітування на основі принципів полягає в тому, що загальні рекомендації можуть бути застосовні в різних ситуаціях, але чіткі вимоги іноді можуть спонукати керівництво маніпулювати звітами для відповіді обов'язковим вимогам.

Основна проблема полягає в відсутності єдиного прийнятного методу звітування. Наразі понад 167 юрисдикцій використовують МСФЗ як стандарт фінансової звітності, тоді як GAAP на основі правил використовують у США [91].

Україна чітко визначила своє спрямування в розвитку як невід'ємну частину Європейського економічного простору [70, с. 292]. Одним із базових принципів,

що впливають з євроінтеграційної стратегії України, є принцип збалансованого зростання, спрямований на ефективне використання ресурсів та розвиток екологічної та конкурентоспроможної економіки [68, с. 13]. Зобов'язання України стосуються широкої гармонізації законодавства в різних сферах діяльності, що відзначається переходом від Угоди про партнерство та співробітництво до чинної Угоди про асоціацію [62].

Традиційні, але малоефективні підходи переглядаються, формуються нові позиції та принципи щодо управління діяльністю організацій. Вхід України в світову та європейську економічні системи як повноправного учасника підвищує значення фінансово-інформаційного забезпечення як для внутрішнього управління (ключового керівного персоналу), так і для зовнішніх користувачів. Тому важливим стає удосконалення системи обліку для відповіді на потреби всіх користувачів.

Зауважимо, що міжнародні інвестори з глобальними портфелями інвестицій все частіше вимагають високоякісної, прозорої, надійної та порівнянної звітності від компаній щодо питань ESG та сталого розвитку. Для відповіді на цей запит, 3 листопада 2021 року Довірені особи Фондації МСФЗ (IFRS Foundation Trustees) оголосили про створення нової ради, яка буде визначати стандарти – Ради міжнародних стандартів сталого розвитку (ISSB). Таким чином, Фондація МСФЗ активно розвиває та підтримує діяльність двох рад - Ради міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (PMСБО) та Ради міжнародних стандартів сталого розвитку (ISSB).

Згідно зі статутним визначенням, Фондація МСФЗ є неприбутковою організацією суспільного інтересу, яка була створена з метою розвитку високоякісних, зрозумілих, застосовних та загальноприйнятних стандартів бухгалтерського обліку та стандартів розкриття інформації щодо сталого розвитку.

Роль ISSB, як органу, що встановлює стандарти, полягає в розробці настанов і положень стосовно сталого розвитку, які можуть бути прийняті окремими юрисдикціями та регуляторами для використання в їх нормотворчості.

Метою утворення ISSB є сприяння створенню всеохоплюючої глобальної

основи для формування стандартів сталого розвитку. Ці стандарти призначені для забезпечення інвесторів та інших учасників ринку капіталів інформацією щодо ризиків та можливостей, пов'язаних зі сталим розвитком на рівні компаній, з метою допомоги їм у прийнятті обґрунтованих рішень. Графічне зображення взаємозв'язку стандартів звітності, форм звітності та кінцевих користувачів інформації наведено на рисунку 3.4.

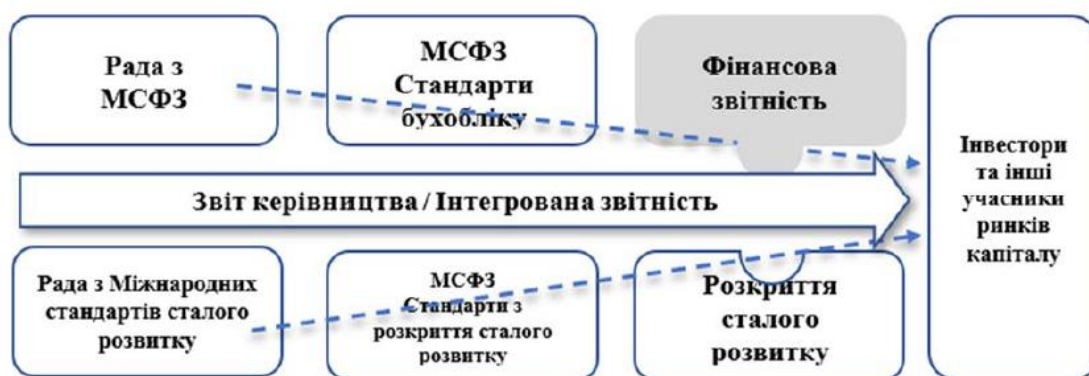


Рисунок 3.4 – Взаємозв'язок між стандартами звітності, формами звітності та кінцевими користувачами інформації

Джерело: побудовано автором

Міжнародна Концептуальна основа Інтегрованої Звітності (The International Integrated Reporting Framework) використовується для прискорення глобального впровадження інтегрованої звітності з метою покращення якості інформації, яка доступна для надавачів фінансового капіталу. Мета полягає забезпечення більш ефективного і продуктивного розподілу капіталу.

Інтегрована звітність передбачає модель складання та логіку представлення, що ґрунтуються на принципах, а не обмежуються конкретним деталізованим стандартом розкриття і вимірювань. Ця модель, заснована на принципах, дозволяє кожному суб'єкту господарювання формувати власний звіт, уникаючи використання стандартних контрольних списків чи чек-листів. Зміна підходу до культури представлення інформації повинна допомогти компаніям ефективніше доводити до користувачів створення додаткової вартості, порівняно із стандартним розкриттям інформації відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ) [88].

Концептуальна основа інтегрованої звітності визначає інтегровану звітність як процес, який базується на інтегрованому мисленні та призводить до створення періодичного інтегрованого звіту організації про створення цінності протягом конкретного періоду, а також супровідне повідомлення щодо аспектів створення цінності. Інтегрована звітність об'єднує суттєву інформацію про стратегію організації, її управління, продуктивність та перспективи, відображаючи комерційний, соціальний та екологічний контекст, в якому вона функціонує. Цей підхід надає чітке та конденсоване уявлення про те, як компанія демонструє своє управління та як вона створює цінність як зараз, так і в майбутньому [72].

Згідно з концептуальною основою, інтегрована звітність концентрується навколо таких ключових компонентів:

1. Аналіз організації та її зовнішнього середовища.
2. Структура управління та її вплив на здатність створювати цінність.
3. Бізнес-модель.
4. Ризики та можливості, а також стратегії їх вирішення та їх вплив на здатність компанії генерувати вартість.
5. Стратегія та розподіл ресурсів.
6. Виконання стратегічних цілей, результати та досягнення.
7. Перспективи та виклики, що стоять перед компанією, та їхні наслідки.
8. Визначення основи подання, включаючи критерії для складання звіту та його оцінки.

Питання, чи повинна Концептуальна основа інтегрованої звітності містити критерії для підготовки та підтвердження такого звіту, залишається актуальним та обговорюваним. Ці питання стосуються використання стандартів вимірювання для звітної інформації і того, як укладач звіту може забезпечити користувачів впевненістю у повноті і достовірності звіту.

З одного боку, інтегрований звіт вимагає застосування судження, але з іншого боку, існує вимога до того, щоб звіт містив відомості щодо основи підготовки та представлення, включаючи суттєві судження та методи, які використовуються для кількісної оцінки або визначення суттєвих питань.

Міжнародна Рада з інтегрованої звітності (IIRC) прийняла рішення відмовитися від затвердження конкретних ключових показників ефективності та методів їх вимірювання, оскільки це не відповідає їхньому принциповому підходу. Концептуальна основа надає інформацію про принциповий характер підходу та вказує на необхідність включення кількісних показників, коли це практично та можливо. Також відзначається важливість узгодженості методів вимірювання у різних звітах. Є загальні вказівки щодо вибору відповідних кількісних показників.

Процес підготовки до звітування в рамках Стандартів розкриття інформації про сталий розвиток Міжнародної Федерації Облікових Записів (IFRS Sustainability Disclosure Standards) може бути розглянуто через наступні етапи:

1. Оцінка внутрішніх систем та процесів: здійснюється оцінка систем та процесів збору, агрегування та перевірки інформації, пов'язаної зі стійким розвитком в організації та її ланцюжку створення вартості.

2. Розгляд ризиків та можливостей: аналізуються ризики та можливості, пов'язані зі сталим розвитком, які впливають на бізнес.

3. Огляд стандартів та матеріалів: проводиться огляд запропонованих стандартів Міжнародної Ради з інтегрованої звітності (IIRC) та допоміжних матеріалів, включаючи Стандарти SASB, Концептуальну основу CDSB і Рекомендації TCFD.

Для встановлення порядку поточного звітування, організації повинні акцентувати увагу на Концептуальній основі Цільової групи з питань розкриття фінансової інформації, пов'язаної з кліматом (TCFD). TCFD може бути використаний для оцінки фінансових ризиків та можливостей, пов'язаних з кліматом, що можуть варіюватися залежно від галузевої належності, місця розташування та типу організацій.

Ця концептуальна основа спрямована на те, щоб надавати управлінцям та користувачам цінної та перспективної інформації під час складання фінансових звітів. Однак важливою є складність, яка полягає в тому, що суб'єкт звітування повинен самостійно визначити деталізацію та дезагрегацію інформації, щоб не втрачати конкурентну перевагу через розкриття чутливої інформації. Суб'єкт

господарювання повинен ретельно розглядати те, яку вигоду можуть одержати конкуренти від інформації у інтегрованому звіті та збалансовувати це з обов'язком розкриття інформації.

Основою для функціонування системи звітування є дані, які використовуються організацією для наповнення своїх звітів. У сучасних умовах світової економіки швидкість обробки та доступність для роботи з даними стають ключовими конкурентними перевагами. Зокрема, країни з великими підприємствами, розвиненою інфраструктурою та глобальними зв'язками можуть отримати значну вигоду у використанні інформаційно-комунікаційних технологій. В сучасному світі інформація є ключовим товаром, і інновації, які виникають на її основі, визначають економічні відносини [44].

Україні розвиток використання великих даних перебуває на ранніх етапах. Зазвичай українські компанії застосовують аналіз даних в таких областях, як маркетинг, продажі, страхування та оптимізація внутрішніх процесів.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (№ 996-XIV), певні підприємства, які становлять суспільний інтерес, публічні акціонерні товариства, підприємства в видобувних галузях та інші, зобов'язані складати фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність відповідно до міжнародних стандартів [49].

Фінансові звіти складаються за допомогою таксономії фінансової звітності за міжнародними стандартами та подаються в єдиному електронному форматі. Вимоги щодо подання фінансової звітності визначені Порядком, затвердженим Кабінетом Міністрів України. Цей порядок передбачає подання фінансової звітності до центру збору фінансової звітності, яке здійснює Нацкомфінпослуг, для забезпечення доступу до звітності органів влади та інших користувачів.

Фінансова звітність, підготовлена на основі Таксономії фінансової звітності за міжнародними стандартами, складається та подається в єдиному електронному форматі з використанням розширеної мови ділової звітності (XBRL).

XBRL – це міжнародний відкритий стандарт цифрової бізнес-звітності, що контролюється глобальним некомерційним консорціумом XBRL International.

Використання XBRL дозволяє надійно визначати терміни звітності та ефективно передавати звітну інформацію між організаціями в цифровому форматі.

26 лютого 2015 року Європейська багатостороння платформа зі стандартизації ICT дала позитивну оцінку версії 2.1 XBRL, що відповідає вимогам Регламенту (ЄС) № 1025/2012. XBRL 2.1 є технічною специфікацією цифрової бізнес-звітності та керується глобальним консорціумом XBRL International, який об'єднує понад 600 членів з усього світу. Використання XBRL спрощує підготовку бізнес і фінансових звітів, допомагаючи автоматизувати процеси збору даних [75].

У сучасних умовах, коли ринки швидко змінюються і стають складнішими, конкуренція зростає, а тиск на компанії збільшується, використання XBRL стає важливим для адекватного прогнозування і бюджетування. Компанії можуть ефективніше контролювати вплив зовнішніх факторів на їхній бізнес та приймати обґрунтовані рішення, використовуючи дані, які автоматично збираються за допомогою XBRL [92].

Дослідження свідчать, що організаціям складно ефективно використовувати аналітику даних. Понад 30% опитаних фінансових фахівців визнали, що якість даних становить найбільшу перешкоду для використання аналітики даних у процесах планування; 17% вказали, що керівництво ігнорує ці дані і приймає базові рішення, не звертаючи на це уваги. Також визначено обсяг даних як проблему.

У випадках, коли інші методи не працюють, компанії зазвичай звертаються до технологій для пошуку рішень. Неточність даних і технології є взаємопов'язаними, порушуючи довіру ключового управлінського персоналу і, за результатами опитувань, спонукають їх приймати оперативні рішення на інтуїтивній основі, а не на основі обдуманого аналізу інформації.

На основі проведеного дослідження можна зробити висновок, що система звітування та концептуальні основи, які визначають процес звітування, зазнали значних змін за останній час. Спостерігається зрушення акценту з виключно фінансових показників на показники нефінансового характеру, що формуються на основі соціальних, екологічних і управлінських аспектів (ESG). Проблема визначення відповідних метрик та інструментів для вимірювання результатів

діяльності компаній стоїть дуже гостро і вимагає врахування очікувань користувачів звітності та суспільства загалом.

Зауважимо, що концепція звітування поступово переходить від історичного опису минулих подій до представлення майбутніх оцінок та подій, які повинні відповідати ключовим показникам розвитку. Велика увага приділяється аналізу впливу організаційних дій на соціальні та екологічні сфери, а також врахуванню питань сталого розвитку.

Проте, потреби користувачів фінансової інформації часто не забезпечені належним чином, що призводить до неможливості отримання інформації, необхідної для прийняття рішень та вирішення критичних проблем. В цьому контексті, важливим є впровадження централізованої системи, яка виконуватиме координуючу функцію між постачальниками даних та інформації та її споживачами.

3.3 Забезпечення транспарентності фінансової звітності АТ «Укрзалізниця» умовах євроінтеграції

Розвиток Інтернету вніс революційні зміни у світовий бізнес. Сучасні цифрові технології вважаються основними каталізаторами прогресу, оскільки щодня на міжнародних фінансових ринках укладаються трильйондоларові угоди, використовуючи передові комунікаційні технології, зокрема Інтернет. Завдяки глобальній мережі індивідуальні та професійні інвестори можуть отримати максимальний доступ до компаній, навіть якщо вони знаходяться на іншому кінці світу. Внаслідок цього інвестори висувають більш високі вимоги до доступності, прозорості, зрозумілості, порівнянності та швидкості фінансової інформації про компанії, що їх цікавлять.

Національні фахівці визначають, що важливим досягненням системи розкриття інформації в Україні є її орієнтація на електронний формат від самого початку. Особливо активно в цьому напрямку працюють Державна фіскальна служба України та Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку. Проте

використовувані ними формати для підготовки звітності наразі ще несумісні між собою. Таким чином, виникає актуальне питання про створення та впровадження єдиного формату електронної звітності, який би відповідав вимогам всіх контролюючих та регулюючих органів [40].

XBRL, яка є аббревіатурою від «eXtensible Business Reporting Language» (розширювана мова бізнес-звітності), розроблено на основі XML (eXtensible Markup Language – розширювана мова розмітки). XML використовується для створення і обробки документів в Інтернеті. Проект eXtensible Financial Reporting Markup Language (Гнучка мова маркування фінансової звітності), який розпочався у 1999 році Американським інститутом CPA (AICPA), об'єднав 12 компаній, включаючи представників «Великої п'ятірки», у складі Керівного комітету XFRML. Перше засідання відбулося в жовтні 1999 року. У квітні 2000 року організація офіційно перейменувалася на XBRL Steering Committee, оскільки її завдання розширилися, охоплюючи не лише фінансову звітність, але й всі аспекти, пов'язані з поняттям «бізнес-звітність».

У липні 2000 року Керівний комітет XBRL оголосив про вихід першої інструкції з використання XBRL для складання фінансової звітності торговельними та промисловими компаніями США.

XBRL знайшов поширення у зарубіжній практиці завдяки кільком передумовам:

1. Підвищення вимог зовнішніх користувачів. Зростання очікувань щодо прозорості, обсягів та швидкості представлення фінансової звітності змусило компанії шукати ефективніші способи комунікації зі своїми зацікавленими сторонами.

2. Універсальність облікових систем. Конвергенція національних стандартів фінансової звітності та МСФЗ призвела до потреби складання звітності в електронному форматі, що сприяло впровадженню XBRL.

3. Витратність на публікацію фінансових звітів. Перед введенням стандарту XBRL, фінансові звіти часто поширювалися у вигляді паперових документів або в інтерактивних цифрових форматах, що вимагало додаткових зусиль для

перетворення їх у електронний вигляд. Це призвело до збільшення витрат часу та ускладнювало процеси аналізу та порівняння звітності [90].

Важливим аспектом стало створення єдиних систем доступу до фінансової звітності компаній. Наприклад, в США Комісія з цінних паперів та бірж розробила систему збору електронної звітності EDGAR, обов'язкову для публічних компаній. Аналогічно в Україні створено програмне забезпечення Simple XML Reports для формування інформації у форматі XML, що відповідає вимогам НКЦПФР.

Крім проблеми представлення фінансової електронної звітності в єдиному ресурсі, важливо також вирішити питання стандартизації формату складання цих звітів. Єдиний формат дозволить зробити фінансову звітність більш порівнянною та легше аналізованою за допомогою програмних засобів.

Середовище використання XBRL охоплює всі етапи корпоративного ланцюга забезпечення звітності (Corporate Reporting Supply Chain - CRSC). Цей ланцюг включає усі етапи від підготовки та затвердження фінансової звітності до аудиту, аналізу та використання цих звітів. Усі етапи цього процесу повинні мати високу якість та ефективно взаємодіяти між собою (рисунок 3.5).

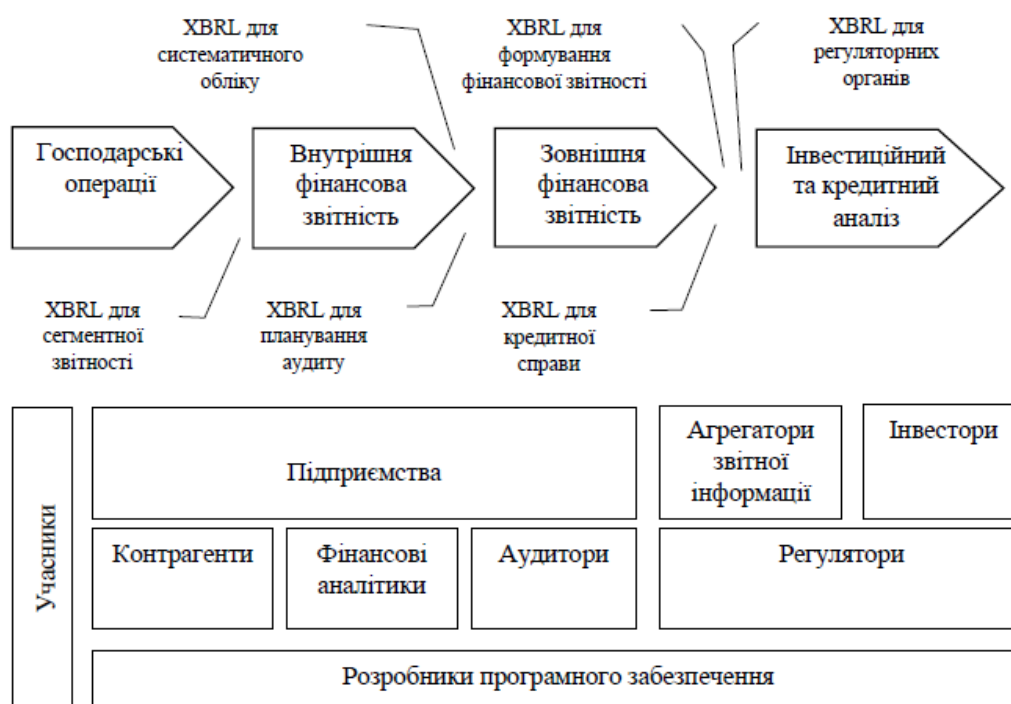


Рисунок 3.5 – XBRL у ланцюжку забезпечення корпоративної звітності

Джерело: сформовано автором

XBRL порівнюють із штрих-кодуванням або кодами ISBN у книжках. Замість того, щоб представляти фінансову інформацію у текстовому вигляді, наприклад, у звичайній веб-сторінці чи друкованому документі, XBRL використовує тег-ідентифікацію для кожного окремого елемента даних. Ця інформація розбивається на унікальні елементи показників (наприклад, зобов'язання разом = 100). Кожному елементу присвоюють тег-розмітки, які роблять їх зчитувальними для комп'ютера. Наприклад, тег `<Liabilities>100</Liabilities>` дозволяє комп'ютеру розпізнати, що це стаття «Зобов'язання» зі значенням 100.

Технологія XBRL дозволяє програмам, які підтримують XML, автоматично зчитувати будь-яку інформацію, зокрема щорічні фінансові звіти, складені згідно з вимогами МСФЗ, U.S. GAAP або іншими національними стандартами бухгалтерського обліку та фінансової звітності. За допомогою XBRL можна сортувати, аналізувати, зберігати та обмінюватися інформацією з іншими комп'ютерами. Іншими словами, XBRL – це технічний інструмент, який збирає інформацію, подану в узгодженому форматі, і передає її через Інтернет (або внутрішню корпоративну мережу) у вигляді, зрозумілому будь-якому кінцевому користувачеві [84].

Щоб пояснити принцип роботи XBRL-тегів, наведемо приклад витягу зі Звіту про фінансовий стан компанії на рис. 3.6, який був заповнений на основі МСФЗ з використанням XBRL.

Стаття	Сума, тис. грн.	XBRL-теги
Активи		<code><ifrs:CurrentAssets contextRef="AsOf2009" unitRef="UAH">671629000</ifrs:CurrentAssets></code>
Оборотні активи		<code><ifrs:Cash contextRef="AsOf2009" unitRef="UAH">28700000</ifrs:Cash></code>
Грошові кошти	28 700	<code><ifrs:TradeAndOtherCurrentReceivables contextRef="AsOf2009" unitRef="UAH">585548000</ifrs:TradeAndOtherCurrentReceivables></code>
Торгова та інша дебіторська заборгованість	585 548	<code><ifrs:Inventories contextRef="AsOf2009" unitRef="UAH">57381000</ifrs:Inventories></code>
Запаси	57 381	
Разом оборотні активи	671 629	

Рисунок 3.6 – Фрагмент Звіту про фінансовий стан компанії, створений за допомогою XBRL-тегів

Джерело: [38]

У лівій частині поданого уривка звіту перераховані складові оборотних активів компанії, представлені у порядку, що використовується у звіті, починаючи з рядка «Активи», далі – «Оборотні активи», «Грошові кошти» і так далі, завершуючи рядком «Разом оборотні активи». Праворуч вказано витяг з тією самою інформацією, відформатований за допомогою XBRL-тегів, які зрозумілі комп'ютеру, але залишаються непомітними для людей. Статті звіту та відповідні теги виділені пунктирною лінією.

Формат XBRL є зручним для подачі звітності як до регулюючих органів, так і для оприлюднення звітів на корпоративних веб-сайтах. Це сприяє об'єктивності звітності.

Основними концепціями в стандарті XBRL є таксономія і зразок документа. Таксономія XBRL є сортувальною системою, що визначає та організовує XBRL-теги, використовуючи їхнє семантичне значення та взаємозв'язок. Це своєрідний словник термінів, які повинні бути однозначно розпізнані усіма користувачами і програмами. Таксономія включає визначення бухгалтерських термінів, таких як «активи», «грошові кошти», «амортизація», і встановлює їх взаємозв'язок та використані формули, такі як «Активи = Зобов'язання + Власний капітал». Фізично таксономія представлена набором файлів XBRL.

Таксономії відрізняються залежно від мети звітування, типу поданої інформації та вимог до її відображення. Підприємство може використовувати одну таксономію для подання звітів на фондову біржу і іншу – для звітування перед Комісією з цінних паперів і фондового ринку.

Створення таксономій може відбуватися на рівні національних стандартів фінансової звітності чи бухгалтерських стандартів, які застосовуються у конкретних сегментах ринків та враховують вимоги стандартів бухгалтерського обліку для певної галузі. Це дозволяє підприємствам формувати звітність за єдиним стандартом для даної галузі, а інвесторам та іншим зацікавленим сторонам – ефективно оцінювати результати діяльності компаній, порівнюючи їх всередині галузі. В цьому контексті XBRL виступає як технологічний механізм передачі та аналізу інформації на макроекономічному рівні.

Також можливо створювати таксономії на рівні структурних підрозділів АТ «Укрзалізниця». У цьому випадку XBRL виступає як ефективний технологічний інструмент управлінського обліку, використовуваний на мікроекономічному рівні.

Таксономії відкривають можливості реалізації трьох функцій XBRL:

1. Звичайний переклад з національної мови на англійську, що лежить в основі стандартів.

2. Адаптація, тобто приведення понятійного апарату звітності до єдиного стандарту.

3. Трансформація звітності. Якщо підприємство веде бухгалтерський облік та складає звітність за національними стандартами, які не відповідають у всіх суттєвих аспектах МСФЗ, інтеграція XBRL у систему бухгалтерського обліку дозволяє оперативно формувати записи згідно з вимогами МСФЗ.

Зразок документа (XBRL instance document) – це XML-документ у форматі XBRL, який зазвичай містить необхідну інформацію для конкретного фінансового звіту. Він включає статті (теги), які відповідають термінам і взаємозв'язкам, описаним у таксономії. Річний звіт компанії, повний або частковий, а також прес-релізи, що містять фінансову інформацію або оперативні дані, можуть слугувати прикладами документів у форматі XBRL.

XBRL стає глобальним стандартом корпоративної звітності, розробленим міжнародним консорціумом, який об'єднує 450 компаній з усього світу, включаючи регуляторів, державні установи, інформаційні агентства та постачальників програмних продуктів. Інформацію щодо впровадження XBRL у світі можна знайти на спеціальному веб-сайті <http://www.xbrlplanet.org>.

XBRL є відкритим стандартом, що означає, що для його використання не потрібно придбувати ліцензію. Це особливо привабливо для розробників програмного забезпечення, які можуть включати стандарт XBRL у свої продукти без необхідності оплати ліцензійних витрат.

Прихильники XBRL визначають численні переваги цього стандарту для всіх учасників бізнес-процесів. Однією з основних переваг XBRL є зменшення інформаційної асиметрії, що виникає через розбіжність форматів звітності. Фахівці

підкреслюють значний потенціал XBRL, стверджуючи, що користувач може легко вибрати необхідну інформацію для створення різних управлінських або банківських звітів, просто натисканням кнопки, уникнувши необхідності переглядати велику кількість таблиць.

У той же час підготовка та аналіз фінансової звітності є складним завданням для підприємств України, незалежно від їхнього розміру. Різноманіття форматів звітності, можливі помилки персоналу, відповідального за підготовку та перевірку цифр, призводять до розходження остаточних даних у річному звіті з цифрами, поданими для контролюючих органів або опублікованими на веб-сайті компанії. В цьому контексті впровадження XBRL стає платформою для полегшення цього переходу.

Для успішного впровадження новітніх технологій, включаючи XBRL, важливо мати наступні передумови:

1. Розвинена інфраструктура засобів телекомунікаційного зв'язку.
2. Існування зацікавлених споживачів фінансової інформації.

Україна на сьогодні має в сфері стандартів електронної звітності активну роль, але її підприємства, інвестори, аудитори та розробники програмного забезпечення реагують на введення нових форм та форматів звітності. Перешкодами на шляху впровадження XBRL є недостатній попит на фінансову інформацію, недостатність культури розкриття фінансової інформації, непрозорість бізнесу, невпевненість у безпеці електронних документів та відсутність досвіду використання XBRL серед фахівців бухгалтерії та фінансів.

Незважаючи на ці труднощі, Україна активно включається в процес глобалізації, і міжнародні біржі навіть рекомендують компаніям подавати фінансову звітність у форматі XBRL. Ускладнення корпоративної структури та розвиток електронної комерції підкреслюють необхідність переходу до XBRL.

Пріоритетом є розроблення таксономії XBRL для фінансової звітності відповідно до національних П(С)БО. Такі таксономії можуть охоплювати різні види підприємств, що стосується торговельних та промислових компаній, неприбуткових організацій, пайових інвестиційних фондів і інших бізнес-

формувань. Регулярне оновлення таксономій є важливим для їхньої відповідності змінам на ринку.

Хоча XBRL відображає можливості представлення фінансової інформації в цифровому вигляді, існують проблеми обробки інших розділів корпоративної звітності, таких як примітки до фінансових звітів та звіти керівництва.

XBRL відкриває можливості для поліпшення фінансового аналізу та ризик-менеджменту, і розробники програмного забезпечення мають працювати над створенням програмних агентів та інформаторів штучного інтелекту. Ці інструменти будуть вилучати закодовані дані у форматі XBRL з відповідних джерел, сприяючи, наприклад, прогнозуванню фінансового стану підприємств.

Кодування бухгалтерських даних у форматі XBRL також сприятиме ефективній інституціоналізації процесів безперервного моніторингу та звітності на підприємствах. Це, в свою чергу, покращить ефективність бізнесу і сприятиме досягненню бізнес-цілей. Учасники господарського процесу, такі як бухгалтери, регулятори, фінансові аналітики, інвестори, кредитори, уряд та розробники програмного забезпечення, отримують користь від використання XBRL.

Розвиток інструментів передачі фінансової звітності через Інтернет-технології приводить до розширення інформаційного простору і створює можливості для прийняття обґрунтованих економічних рішень. В Україні науковому співтовариству відкривається широкий спектр цікавих перспектив для досліджень у сфері вивчення можливостей XBRL.

Висновки до розділу 3

У даному розділі розглянуто стандартизацію змістовного наповнення інтегрованої корпоративної звітності; проаналізовано розвиток концептуальних основ фінансової звітності як запоруки сталого розвитку; запропоновано шляхи забезпечення транспарентності фінансової звітності АТ «Укрзалізниця» умовах євроінтеграції.

Визначено, що Стандарти МСФЗ S1 та МСФЗ S2 є важливим етапом у

впровадженні інформації про сталий розвиток у фінансову звітність. Вони визначають вимоги до відображення лише суттєвої, пропорційної та корисної інформації про вплив факторів сталого розвитку на компанії. Такий підхід надасть інвесторам та іншим стейкхолдерам можливість отримати глобально порівняну інформацію щодо стійкого розвитку, ризиків та можливостей.

Відзначено, що створення надійної інформаційної бази для різних стейкхолдерів сприятиме підвищенню довіри до поданої компаніями інформації. Проте, потреби користувачів фінансової інформації часто не задовольняються належним чином, що може призвести до неможливості вирішення критичних проблем або досягнення цілей. Тому пропонується побудова централізованої системи, яка координуватиме надання даних та інформації.

Забезпечення прозорості при наданні фінансової та супутньої інформації сприяє зниженню вартості боргового фінансування, необхідного для досягнення бізнес-цілей та стратегії розвитку. Важливо ретельно проаналізувати вартість створення централізованої системи управління звітуванням та розрахувати економічний ефект від її впровадження. Прозора система звітування також спрощує дотримання вимог комплаєнсу та зменшує регуляторні ризики для організації.

На основі дослідження визначено, що серед сучасних методів формування та подання фінансової звітності важливе місце відводиться використанню web-технологій для розміщення звітів в Інтернеті та застосуванню розширюваної мови бізнес-звітів (XBRL). Основною перевагою використання XBRL є зниження інформаційної асиметрії через уніфікацію форматів звітності. Також важливо вирішити проблему обробки інформації, яка міститься в інших частинах корпоративної звітності, зокрема, у примітках до фінансових звітів та звітах керівництва. Крім того, потрібно розробити програмні агенти та інформатори штучного інтелекту для ефективного вилучення даних, закодованих у форматі XBRL, з відповідних джерел для подальшого прогнозування, наприклад, фінансового стану підприємств. Кодування даних бухгалтерського обліку в XBRL сприятиме ефективній інституціоналізації процесу безперервного моніторингу та

звітності на підприємствах залізничного транспорту.

Розвиток інструментів передачі фінансової звітності через Інтернет-технології не лише розширює інформаційний простір, але й сприяє прийняттю обґрунтованих управлінських та інвестиційних рішень.

ВИСНОВКИ

За результатами проведених досліджень сформовані наступні висновки.

1. Встановлено, що фінансова звітність є складною моделлю, що відтворює оптимальний союз інтересів учасників ринку, яка функціонує в динаміці та піддається змінам під впливом сучасного економічного середовища.

2. Відзначено, що як суб'єкт регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності, держава повинна спрямовувати свої заходи на підвищення інформативності фінансової звітності, що включає в себе впровадження науково обґрунтованих форм і методів обробки та розкриття інформації у фінансовій звітності для повного задоволення інформаційних потреб зовнішніх користувачів.

3. Визначено, що впровадження електронного формату для підготовки фінансової звітності АТ «Укрзалізниця» є необхідним для відповідності вимогам міжнародної бізнес-спільноти та виконання обов'язку подання звітності відповідно до Таксономії UA XBRL МСФЗ перед регуляторними органами. Для забезпечення ефективного впровадження та використання таксономії за МСФЗ в умовах євроінтеграції важливо швидко вирішити питання розроблення та впровадження відповідного програмного забезпечення для складання фінансової звітності в форматі XBRL. Перехід України на новий формат XBRL призведе до численних переваг для користувачів та осіб, що готують фінансову інформацію.

4. Констатовано, що АТ «Укрзалізниця», згідно із законодавством, зобов'язана представляти фінансову звітність відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ). Для впровадження нових підходів до формування та подання звітності у форматі iXBRL, компанія повинна провести значну роботу, включаючи використання нового програмного забезпечення та освоєння методик формування звітних показників згідно із міжнародними стандартами. Забезпечення інтересів усіх зацікавлених сторін у процесі впровадження звітності за міжнародними стандартами у єдиному електронному форматі вимагає контролю з боку регуляторів та методичної підтримки підприємства, враховуючи його фінансово-господарську діяльність.

5. Встановлено, що гармонізація бухгалтерського обліку в ЄС, здійснена через уніфікацію методів та встановлення стандартів (МСФЗ, ЄСФЗ, Директиви ЄС), сприяє створенню спільних нормативів та європейському ринку. Мета гармонізації – забезпечити однакові стандарти в ЄС та підвищити якість бухгалтерської інформації для зацікавлених сторін. Україна також гармонізує свою систему бухгалтерського обліку за міжнародними стандартами для залучення інвестицій та інтеграції в єдиний економічний простір. Проте існують виклики, пов'язані з необхідністю змін у законодавстві для відображення реального фінансового стану компаній.

6. Визначено, що облікові політики України та Європи мають схожі риси в основних принципах та активному використанні міжнародного досвіду. Усунення розбіжностей у цих політиках може сприяти економічному відновленню у повоєнний час та розвитку української економіки.

7. Встановлено, що Стандарти МСФЗ S1 та МСФЗ S2 є важливим кроком у впровадженні інформації про сталий розвиток у фінансову звітність. Ці стандарти визначають вимоги до представлення лише суттєвої, пропорційної та корисної інформації про вплив факторів сталого розвитку на діяльність компаній. Такий підхід надає інвесторам та іншим зацікавленим сторонам можливість отримати глобально порівняну інформацію щодо стійкого розвитку, ризиків та можливостей.

8. Доведено, що створення надійної інформаційної бази для різних стейкхолдерів підвищить довіру до наданої компанією інформації. Запропоновано створення централізованої системи для координації надання даних та інформації.

Забезпечення прозорості при наданні фінансової та супутньої інформації сприяє зниженню вартості боргового фінансування, необхідного для досягнення бізнес-цілей та стратегії розвитку. Важливо детально проаналізувати вартість створення централізованої системи управління звітуванням та розрахувати економічний ефект від її впровадження. Прозора система звітування також спрощує дотримання вимог комплаєнсу та зменшує регуляторні ризики для організації.

9. Доведено, що складність процесів збору, обробки і агрегації даних, а також

проблеми, пов'язані з перехресною і надлишковою інформацією, аналіз якої ускладнений через несумісність форматів звітності, призводять до розвитку технологічних інструментів для формування і передачі фінансової звітності. Впровадження XBRL в Україні сприяє розширенню інформаційного простору, підвищує рівень транспарентності фінансової звітності і сприяє більш обґрунтованому та ефективному управлінню.

Вважаємо за доцільне розширення таксономії, включаючи інформацію про вразливість підприємства до інфляційних та юридичних ризиків. Ці аспекти, на нашу думку, є ключовими показниками економічної безпеки та достовірності фінансової звітності. Ми переконані, що в сучасних умовах інститут бухгалтерського обліку відіграє надзвичайно важливу роль у забезпеченні керованості економічними процесами та забезпеченні економічної безпеки. Це особливо важливо для збереження конкурентних переваг залізничних підприємств та успішного функціонування бізнесу при подоланні наслідків світових економічних криз.

Необхідність впровадження електронного формату підготовки фінансової звітності визначається потребою відповідати вимогам міжнародної бізнес-спільноти та обов'язком подавати звітність відповідно до Таксономії UA XBRL МСФЗ перед регуляторними органами. Зазначено, що важливо розрізняти Таксономію фінансової звітності і Таксономію XBRL. Таксономія XBRL включає зведені характеристики, що охоплюють терміни, що зустрічаються в усіх фінансових звітах, та їх взаємозв'язки. Для успішного впровадження та використання таксономії за МСФЗ пропонується оперативно вирішити питання розроблення та впровадження відповідного програмного забезпечення для складання фінансової звітності в форматі XBRL. Перехід Укрзалізниці на новий формат XBRL призведе до численних переваг для користувачів та осіб, які готують фінансову інформацію.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Вақун О. В., Городиский М. П., Грабчук І. Л., Соловійов Б. С. Проблеми впровадження стандарту звітності XBRL. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2020. № 2 (46). URL: [https://doi.org/10.26642/pbo-2020-2\(46\)-3-8](https://doi.org/10.26642/pbo-2020-2(46)-3-8).
2. Войнаренко М. П., Пономарьова Н. А., Замазій О. В. Міжнародні стандарти фінансової звітності та аудиту: навч. посіб. Київ: Центр навчальної літератури, 2017. 488 с.
3. Гальченко Л., Саєнко О. Нормативно-правове регулювання формування фінансової звітності в Україні. *Матеріали конференцій МЦНД*. 2020. С. 27-28.
4. Гаращенко К. В., Пікуліна О. В. Аналіз і аудит як взаємопов'язані елементи ефективної перевірки звітності. Фінансово-економічні механізми розвитку підприємництва: теоретичний та практичний аспекти: Збірник матеріалів ІІІ Всеукраїнської науково-практичної конференції здобувачів вищої освіти та молодих учених (24 – 25 листопада 2022 р.). Дніпро: УДУНТ 2022. С. 171-173.
5. Голов С. Ф. Управлінський облік: Підручник. Київ: «Центр учбової літератури», 2018. 534 с.
6. Головбух: Електронний журнал. URL: <https://www.golovbuh.com.ua/>.
7. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV. Дата оновлення 01.01.2024. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text>.
8. Гудзенко Н. М., Коваль Н. І., Плахтій Т. Ф. Вплив інформаційних потреб користувачів на структуру та наповнення фінансової звітності. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2018. № 5. С. 102–113.
9. Державна служба статистики України : вебсайт. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua>.
10. Добровольська О. В., Кравченко М. В., Даніленко О. В. Фінансова звітність як елемент системи управління підприємством. *Економіка та суспільство*.

2021. № 32. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/785>.

11. Довбуш А. Уніфікація і гармонізація національних облікових процедур в контексті адаптації до міжнародних стандартів обліку і звітності. *Економічний дискурс*. 2021. Випуск 1-2. С. 7-17.

12. Застосування XBRL: що потрібно знати про новий стандарт звітування та як це працює у світі. *Бухгалтер&Закон*. № 37–38. URL: https://bz.ligazon.ua/ua/magazine_article/BZ011883

13. Звітність зі сталого розвитку й майбутня роль у цьому розробників МСФЗ. *Вісник МСФЗ: світовий досвід та українська практика*. 2023. № 5. URL: https://msfz.ligazon.ua/ua/magazine_article/FZ002165.

14. Іванчук Н. В. Звітність підприємств : навчальний посібник. Острог : Видавництво Національного університету «Острозька академія», 2021. 208 с.

15. Коробань О. В. Переваги використання мови XBRL при обробці фінансової звітності. URL: <http://www.sworld.com.ua/konfer35/657.pdf>.

16. Крупельницька І. Г. Звітність підприємства : навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2019. 232 с.

17. Крупка Я. Д., Задорожний З. В., Гудзь Н. В. Фінансовий облік: підруч. 4-те вид. [доп. і перероб.]. Тернопіль : ТНЕУ, 2019. 478 с.

18. Кулик В. А., Левченко З. М., Єрмолаєва М. В. Таксономія фінансової звітності за міжнародними стандартами. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія Економічні науки*. 2021. Випуск 41. С. 81-84.

19. Левицька С. О., Лебедзевич Я. В., Осадча О. О. Звітність підприємств : навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2019. 240 с.

20. Малишкін О. І. Гармонізація бухгалтерського обліку та оподаткування на підприємствах України в контексті нормативів ЄС. Державний університет інфраструктури та технологій. Київ: ДУІТ. 2018. 416 с.

21. Марущак Л. Фінансова звітність як елемент системи управління підприємством. *Соціально-економічні проблеми і держава*. 2021. Вип. 2 (25). С. 128- 135.

22. Меморандум про взаєморозуміння щодо розробки і запровадження

системи фінансової звітності від 18.12.2017 р. № 102/15 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0102201-17#Text>

23. Мисака Г. Концептуальні детермінанти розвитку корпоративної звітності в інформаційних економіках та суспільствах. *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики*. 2022. Том 4 (45). С. 68–82.

24. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності»: затверджений Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку 01.01.2012 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_013#Text.

25. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 7 «Звіт про рух грошових коштів»: затверджений Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку 01.01.2012 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_019#Text.

26. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки»: затверджений Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку 01.01.2012 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_020#Text.

27. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг видання 2018 року. URL: <https://mof.gov.ua/uk/mizhнародni-standarti-audit>.

28. Міжнародні стандарти фінансової звітності : навч. посібник / укл. М.М. Танасієва, Т.М. Ковальчук. Чернівці : Чернівець. нац. ун-т ім. Ю. Федьковича, 2023. 224 с.

29. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до (фінансової звітності): наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. Дата оновлення 03.01.2024. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>.

30. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання»: наказ Міністерства фінансів України від 31.01.2000 р. № 20. Дата оновлення 03.11.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00#Text>.

31. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15

«Дохід»: наказ Міністерства фінансів України № 290 від 29.11.1999 р. Дата оновлення 03.11.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text>.

32. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: наказ Міністерства фінансів України № 318 від 31.12.1999 р. Дата оновлення 29.09.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>.

33. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Консолідована фінансова звітність»: наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 628. Дата оновлення 17.02.2023. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1223-13#Text>.

34. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах»: наказ Міністерства фінансів України № 137 від 28.05.1999 р. Дата оновлення 10.08.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0392-99#Text>.

35. Облікова політика АТ Укрзалізниця: додаток № 23 до протоколу № Ц 56/33 засідання Правління АТ «Укрзалізниця» від 25.03.2021 р.

36. Озеран А. В. Гармонізація фінансової звітності підприємств з міжнародними стандартами та потребами управління : дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.09. Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана. Київ, 2015. 559 с.

37. Офіційний вебсайт Фонду МСФЗ www.ifrs.org.

38. Офіційний сайт АТ «Укрзалізниця». URL: <https://uz.gov.ua/>.

39. Офіційний сайт Системи фінансової звітності. URL: <https://frs.gov.ua>.

40. Парокінна А., Таран І. Таксономія МСФЗ та iXBRL *Практика МСФЗ*. 2021. №4. С. 56-64.

41. Петрик О. А. Звітність корпорацій у постіндустріальній економіці: сучасні аспекти формування, аудиту та задоволення інформаційних запитів користувачів. *Економіка. Фінанси. Право*. 2016. № 7. С. 8–13.

42. Петришин Л. П., Сиротюк Г. В. Звітність підприємств. Згідно нового законодавства: навч. посіб. Київ: Кондор, 2020. 440 с.

43. Підсумки воєнного 2022 року для транспорту та інфраструктури

України. URL: <http://surl.li/priir>.

44. Піжук О. І. Великі дані як основоположний драйвер цифрової трансформації економіки. *Економіка та держава*. 2019. № 6. URL: http://www.economy.in.ua/pdf/6_2019/12.pdf.

45. Плаксієнко В. Я. Облік, оподаткування та аудит: навч. посіб. Київ : Центр навчальної і практичної літератури, 2019. 509 с.

46. Податковий кодекс України: Закон України № 2755-VI від 02.12.2010 р. Дата оновлення 22.01.2024. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>.

47. Польова Т. В., Дружина А. В. Фінансова звітність як елемент системи управління підприємством. *Ефективна економіка*. 2019. № 11. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=7458>.

48. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України № 2258-VIII від 21.12.2017 р. Дата оновлення 01.01.2024. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text>.

49. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України № 996-XIV від 16.07.1999 р. Дата оновлення 01.01.2024. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>.

50. Про залізничний транспорт: Закон України від 04.07.1996 р. № 273/96-ВР. Дата оновлення 01.01.2024. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/273/96-%D0%B2%D1%80#Text>.

51. Про затвердження Методичних рекомендацій з перевірки порівнянності показників фінансової звітності: наказ Міністерства фінансів України № 476 від 11.04.2013 р. Дата оновлення 15.04.2014. URL: <https://cutt.ly/KXEZFrl>.

52. Про затвердження Методичних рекомендацій зі складання звіту про управління: Наказ Міністерства фінансів України № 982 від 07.12.2018 р. Дата оновлення 18.01.2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0982201-18#Text>.

53. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності: Наказ Міністерства фінансів України № 433 від 28.03.2013 р..

Дата оновлення 30.12.2013. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0433201-13#Text>.

54. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування: наказ Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.1999 р. Дата оновлення 18.03.2014. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99#Text>.

55. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: наказ Міністерства фінансів України №88 від 24.05.1995 р. Дата оновлення 29.07.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text>.

56. Про затвердження порядку подання фінансової звітності: Постанова Кабінету міністрів України № 419 від 28.02.2000 р. Дата оновлення 02.12.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-%D0%BF#Text>.

57. Про захист інтересів суб'єктів подання звітності та інших документів у період дії воєнного стану або стану війни: Закон України № 2115-IX від 03.03.2022 р. Дата оновлення 26.12.2023. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2115-20#Text>.

58. Про погодження Стратегії акціонерного товариства «Українська залізниця» на 2019-2023 роки: розпорядження Кабінету міністрів України №591 від 12.06.2019 р. URL: <https://www.uz.gov.ua>.

59. Про схвалення Національної транспортної стратегії України на період до 2030 року: Розпорядження Кабінету міністрів України від 30.05.2018 р. № 430-р. Дата оновлення 03.05.2023. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/430-2018-%D1%80#Text>.

60. Про транспорт: Закон України від 10.11.1994 р. № 232/94-ВР. Дата оновлення 01.01.2024. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/232/94-%D0%B2%D1%80>.

61. Про утворення публічного акціонерного товариства «Українська залізниця»: Постанова Кабінету Міністрів України від 25.06.2014 р. № 200. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/200-2014-%D0%BF#Text>.

62. Рекомендації щодо наближення українського законодавства до права ЄС. євроінтеграційний портал. URL: <https://eu-ua.kmu.gov.ua/pravo-yes/rekomendatsii-nablyzhennia>.

63. Ринок вантажних перевезень у 2022 році. URL: <https://trademaster.ua/articles/313620>.

64. Семенишена Н. В., Слободян В. Д. Вітчизняна бухгалтерська терміносистема: проблема якості національних стандартів. Облік і фінанси АПК. 2017. № 11–12. С. 204-209.

65. Ткаченко Н. М. Теорія бухгалтерського обліку : підручник. 2-ге вид., доп. і перероб. Київ : Алерта, 2020. 192 с.

66. Топоркова О. А., Власенко Д. І. Звітність підприємств залізничної галузі – як об'єкт фінансового аудиту. Економічна кібернетика: аспекти становлення і розвитку електронної економіки. Всеукр. наук.-практ. конф. 1-2 бер. 2017 р.: зб. наук. пр. Дніпро: Пороги. 2017. С. 195-201.

67. Тютюнник Ю. М., Дорогань-Писаренко Л. О., Тютюнник С. В. Фінансовий аналіз : навч. посіб. Полтава: Видавництво ПП «Астроя», 2020. 434 с.

68. УКРАЇНА 2030: Доктрина збалансованого розвитку. Видання друге. Львів : Кальварія, 2017. 164 с.

69. Хома С., Чучук Ю., Савчук Т., Степанюк О. Таксономія фінансової звітності за міжнародними стандартами: практичні аспекти. *Галицький економічний вісник*. 2020. №6(67). С. 114-121.

70. Якименко Ю. та ін., Україна: 30 років на європейському шляху. Український центр економічних і політичних досліджень імені Олександра Разумкова. Київ : Заповіт, 2021. 392 с.

71. 13. ESG Reporting: How Does It Differ From Sustainability Reporting? Green Business Bureau. URL: <https://greenbusinessbureau.com/esg/esg-reporting-and-sustainability-reporting/>.

72. About integrated reporting. IFRS Foundation. URL: <https://www.integratedreporting.org/FAQS/>.

73. An Introduction to XBRL. XBRL International. URL:

<https://www.xbrl.org/the-standard/what/an-introduction-to-xbrl/>.

74. Climate Disclosures Standards Board. URL: <https://www.cdsb.net/what-we-do/reporting-frameworks/environmental-information-natural-capital>.

75. Commission Implementing Decision (EU) 2016/120 of 28 January 2016 on the identification of the extensible Business Reporting Language 2.1 for referencing in public procurement (Text with EEA relevance) EUR-Lex, 2022. URL: <http://surl.li/prmti>.

76. Global Reporting Initiative. URL: <https://www.globalreporting.org/>.

77. IFRS S1 General Requirements for Disclosure of Sustainability-related Financial Information. 2023. URL: <https://www.ifrs.org/issued-standards/ifrs-sustainability-standards-navigator/ifrs-s1-general-requirements/>.

78. IFRS S2 Climate-related Disclosures. 2023. URL: <https://www.ifrs.org/issued-standards/ifrs-sustainabilitystandards-navigator/ifrs-s2-climate-related-disclosures/>

79. Impact investing for good and market returns. The Financial Times Limited. URL: <https://www.ft.com/content/926d09f6-df4b-11e7-8f9f-de1c2175f5ce>.

80. International Integrated Reporting Council. URL: <https://www.integratedreporting.org/>.

81. ISSB Digital Taxonomy – General Update. ITCG July meeting 5 July 2023. URL: <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/meetings/2023/july/itcg/ap2-ifrs-sustainability-disclosure-taxonomy-general-update.pdf>.

82. Kilyar, O. & Synkevych, N. (2021) Zvitnist za MSFZ v umovakh didzhytalizatsii biznes-protsesiv [IFRS reporting in the conditions of digitalization of business processes]. Sotsialno-ekonomichni problemy i derzhava [Socio-Economic Problems and the State] (electronic journal), Vol. 25, no. 2, pp. 287-295.

83. Report: What it will take for CEOs to fund a sustainable transformation. Google Cloud blog. URL: <https://cloud.google.com/blog/topics/sustainability/new-survey-reveals-executives-views-about-sustainability/>.

84. Robinson, T. R. (2020). International financial statement analysis. John Wiley & Sons. URL: <http://surl.li/prkpu>.

85. Sustainability & Resource Productivity. McKinsey & Company. URL:

<https://www.mckinsey.com/>.

86. Sustainability Accounting Standards Board. URL: <https://sasb.org/standards/archive/>.

87. Task Force on Climate-Related Financial Disclosures. URL: <https://www.fsb-tcf.org/about/>.

88. The integrated report framework. Association of Chartered Certified Accountants. URL: <http://surl.li/prmpw>.

89. The numbers that are changing the world. KPMG LLP. URL: <https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/ie/pdf/2019/10/ie-numbers-that-are-changing-the-world.pdf>.

90. Wahlen, J. M., Baginski, S. P., Bradshaw, M. (2022). Financial reporting, financial statement analysis and valuation. Cengage learning. URL: <http://surl.li/prkuj>.

91. Why global accounting standards? IFRS Foundation. URL: <https://www.ifrs.org/use-around-the-world/why-global-accounting-standards/>.

92. With problems over culture, strategy, data and technology, is it any wonder that CFOs are cynical about how organisations tackle the planning, budgeting and forecasting process? Association of Chartered Certified Accountants. URL: <http://surl.li/prmtd>.

ДОДАТКИ

Додаток А

Структурно-логічна схема роботи

Метою дипломної роботи є дослідження сучасного стану фінансової звітності залізничного транспорту та розробка практичних рекомендацій для створення ефективної системи корпоративної звітності за міжнародними стандартами в умовах євроінтеграції.

Об'єктам дослідження є процес складання і подання фінансової звітності, залізничних підприємств за МСФЗ.

Задачі дослідження:

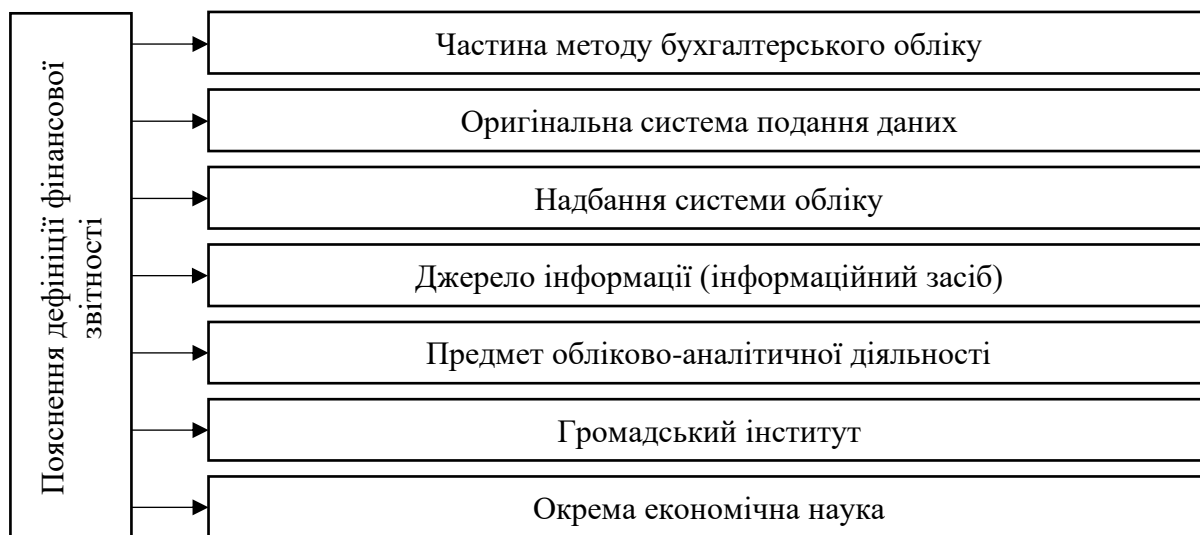
- охарактеризувати джерела фінансування діяльності суб'єктів господарювання в умовах відкритої економіки;
- проаналізувати нормативно-правове забезпечення фінансування діяльності підприємств;
- здійснити аналіз практики реформування залізниць у зарубіжних країнах;
- здійснити макроекономічний аналіз залізничної галузі та надати характеристику діяльності Регіональної філії «Придніпровська залізниця» АТ «Укрзалізниця»;
- проаналізувати фінансовий стан та результати діяльності Регіональної філії «Придніпровська залізниця»;
- розглянути стратегію повоєнного відновлення та розвитку залізничної галузі;
- визначити основні напрямки інституціональних перетворень на залізничному транспорті України в контексті створення системи фінансування, сумісної з європейськими моделями;
- розробити організаційну структуру управління і фінансування залізничного транспорту України з точки зору її сумісності з європейськими моделями;
- запропонувати заходи підвищення ефективності фінансування пасажирських перевезень, сумісні з європейськими моделями.

Предметом дослідження є теоретичні, методичні та організаційні аспекти бухгалтерського обліку, а також організації процесу складання і подання фінансової звітності за міжнародними стандартами в сучасних умовах.

Додаток Б

Економічна сутність фінансової звітності та призначення її компонентів

Основні пояснення дефініції фінансової звітності



Призначення основних компонентів фінансової звітності

Компонент фінансової звітності	Зміст	Використання інформації
Баланс підприємства (Звіт про фінансовий стан)	Наявність економічних ресурсів, які контролюються підприємствами на дату балансу.	Оцінка структури ресурсів підприємства, їх ліквідності та платоспроможності підприємства; прогнозування майбутніх потреб у позиках: оцінка та прогнозування змін в економічних ресурсах, які підприємство, контролюватиме в майбутньому
Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)	Доходи, витрати і фінансові результати діяльності підприємства за звітний період.	Оцінка та прогноз прибутковості діяльності підприємства; структури доходів та витрат.
Звіт про власний капітал	Зміни у складі власного капіталу підприємства протягом звітного періоду.	Оцінка та прогноз змін у власному капіталі.
Звіт про рух грошових коштів	Генерування та використання грошових коштів протягом звітного періоду.	Оцінка та прогноз операційної, інвестиційної та фінансової діяльності підприємства.
Примітки до річної фінансової звітності	Обрана облікова політика. Інформація, не наведена безпосередньо у фінансових звітах, але обов'язкова за НП(С)БО. Додатковий аналіз статей звітності, необхідний для забезпечення її зрозумілості.	Оцінка та прогноз облікової політики; ризиків або невпевненості, які впливають на підприємство, його ресурси та зобов'язання: діяльності підрозділів підприємства, тощо.

Додаток В

Нормативно-правове регулювання складання фінансової звітності



Регламентация компонентів облікової звітності

Назва звітності	Документи, що регламентують порядок складання та подання звітності
Фінансова звітність	Закон «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»
	Постанова КМУ «Про затвердження порядку подання фінансової звітності»
	МСБО 1 «Подання фінансової звітності»
	МСБО 7 «Звіт про рух грошових коштів»
	МСБО 21 «Вплив змін валютних курсів»
	МСБО 27 «Консолідована та окрема фінансова звітність»
	МСБО 29 «Фінансова звітність в умовах гіперінфляції»
	МСБО 34 «Проміжна фінансова звітність»
	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»
	НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність»
	НП(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах»
	НП(С)БО 19 «Об'єднання підприємств»
	НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність»
	НП(С)БО 29 «Фінансова звітність за сегментами»
	Інші НП(С)БО
	Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності
Наказ про облікову політику підприємства	
Податкова звітність	Податковий кодекс України
	Накази Міністерства фінансів України
	Накази Державної податкової служби
	Наказ про облікову політику підприємства
Статистична звітність	Закон України «Про державну статистику»
	Накази Державної служби статистики України
Спеціальна звітність	Накази Міністерства праці та соціальної політики
	Постанови правління Пенсійного фонду України
	Постанови правління Державного центру зайнятості
Управлінська звітність	Постанови правління Фонду соціального страхування України
	Наказ про облікову політику підприємства
	Внутрішні документи підприємства

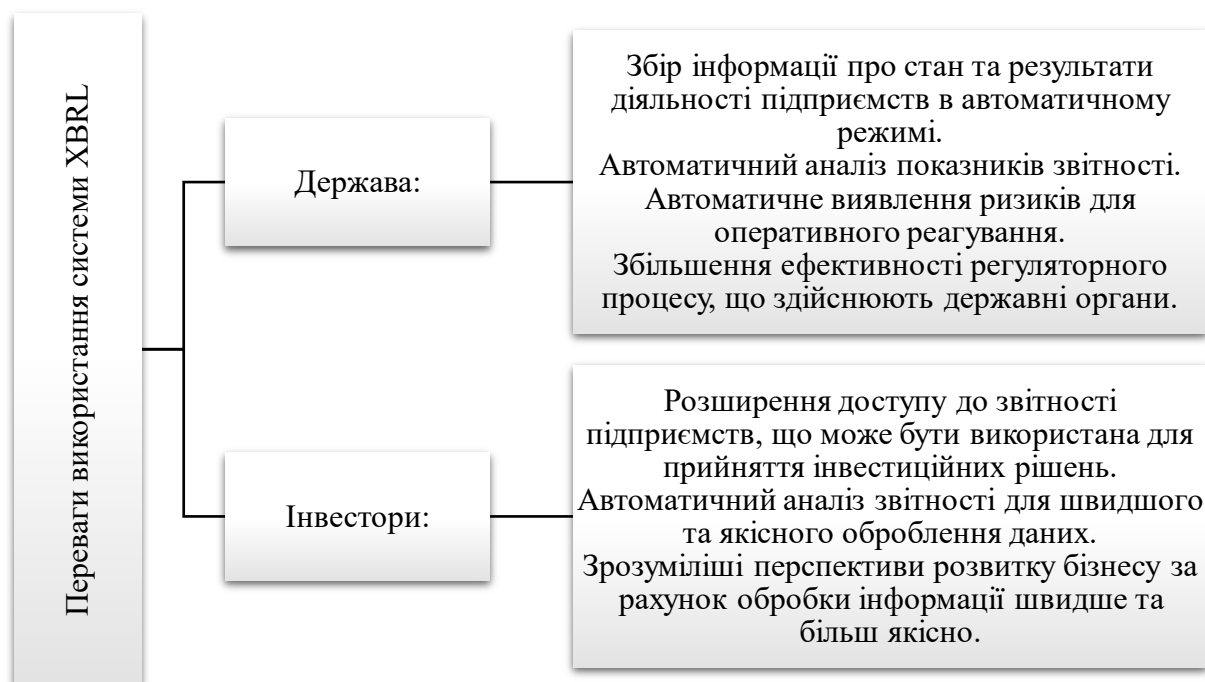
Додаток Г

Таксономія фінансової звітності за міжнародними стандартами

Окремі звіти та примітки, які входять до фінансової звітності на основі General

Taxonomy та Insurance Taxonomy

Код	Назва звіту	Стандарт
General Taxonomy		
101000	Звіт про управління	МСБО 1
103000	Регулярна та особова інформація про суб'єкта господарської діяльності	
104000	Звіт аудитора	МСА 700
110000	Загальна інформація про фінансову звітність	МСБО 1
210000	Звіт про фінансовий стан, поточні/непоточні	МСБО 1
220000	Звіт про фінансовий стан, у порядку ліквідності (Вибирається у разі застосування General Taxonomy – 220–320)	
310000	Звіт про сукупний дохід, прибуток або збиток, за функцією витрат	МСБО 1
320000	Звіт про сукупний дохід, прибуток або збиток, за характером витрат	
510000	Звіт про рух грошових коштів, прямий метод	МСБО 7
822100	Примітка - основні засоби	МСБО 16
Insurance Taxonomy		
101000	Звіт про управління	МСБО 1
103000	Регулярна та особова інформація про суб'єкта господарської діяльності	УКР
104000	Звіт аудитора	МСА 700
110000	Загальна інформація про фінансову звітність	МСБО 1
210000	Звіт про фінансовий стан, поточні/непоточні	МСБО 1
510000	Звіт про рух грошових коштів, прямий метод	МСБО 7
800300	Примітки – звіт про рух грошових коштів, розкриття додаткової інформації	МСБО 7
822100	Примітки – основні засоби	МСБО 16

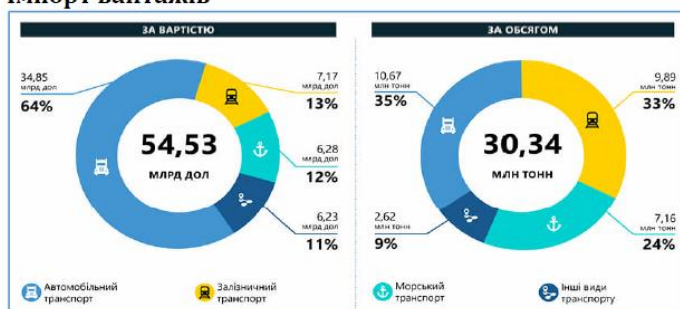


Додаток Д

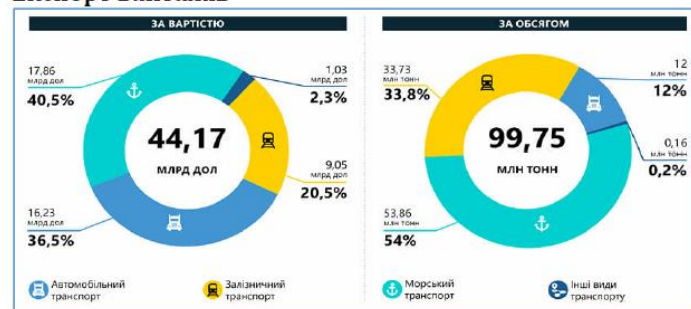
Основні фінансово-економічні показники АТ «Укрзалізниця»

Показники	Звіт 2020	Звіт 2021	Звіт 2022	Відхилення 2021 року до 2020 року	Відхилення 2022 року до 2020 року	Відхилення 2021 року до 2020 року	Відхилення 2022 року до 2020 року
				Абсо- лютне	Відн., відсотків	Абсо- лютне	Відн., відсотків
Активи	257161938	259373276	249569123	2211338	0,86	-7592815	-2,95
Власний капітал	199599237	199367256	190228345	-231981	-0,12	-9370892	-4,69
Зобовязання	57562701	60006020	59340778	2443319	4,24	1778077	3,09
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	74463799	85456069	74641786	10992270	14,76	177987	0,24
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	73312169	82209016	73670575	8896847	12,14	358406	0,49
Валовий прибуток (збиток)	1151630	3247053	971211	2095423	181,95	-180419	-15,67
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток (збиток)	-8177350	2898465	7971526	11075815	x	16148876	x
Чистий фінансовий результат: прибуток (збиток)	-11772346	427725	-10035668	12200071	x	1736678	x

Імпорт вантажів

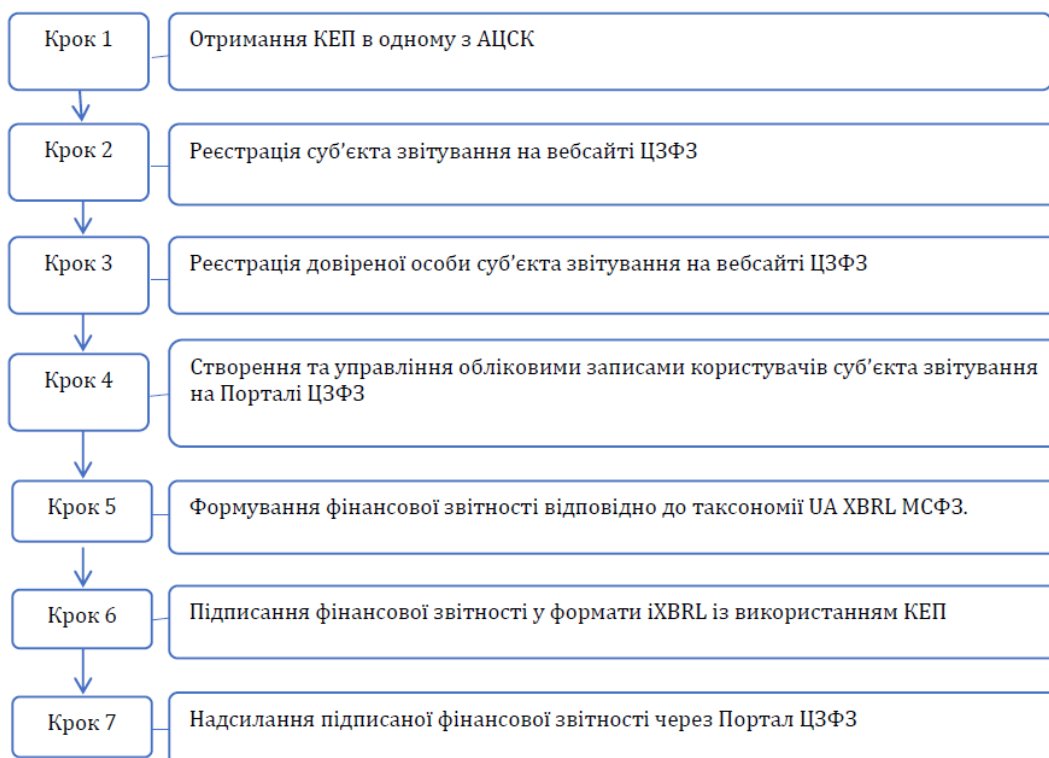
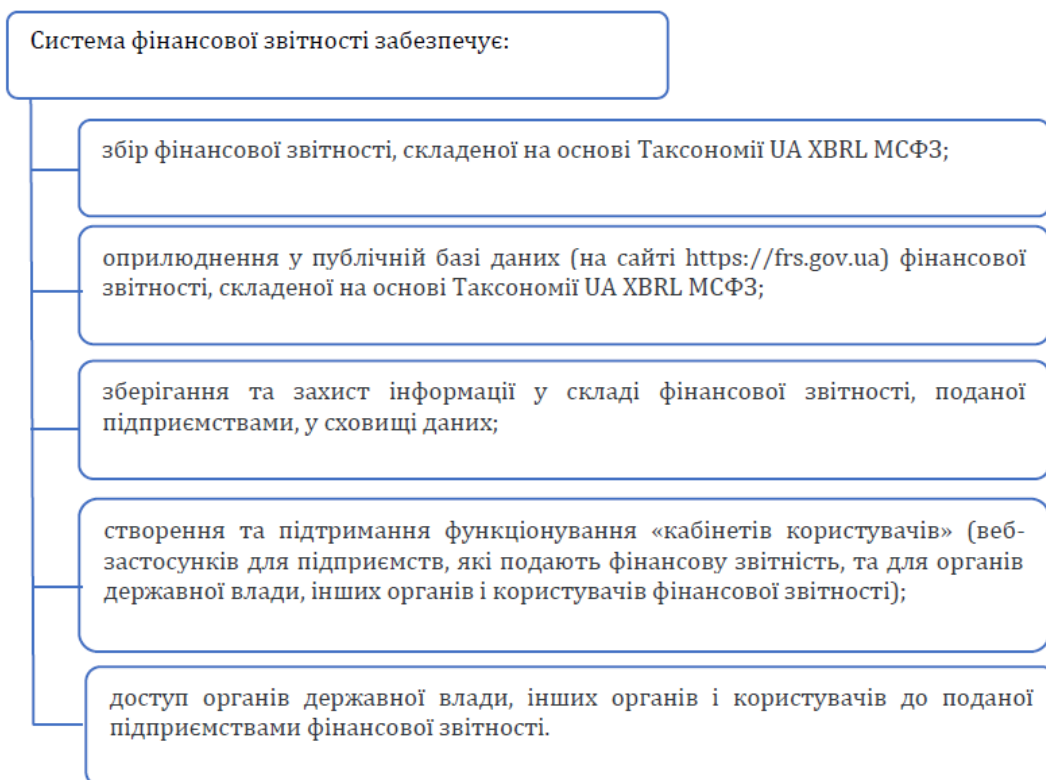


Експорт вантажів



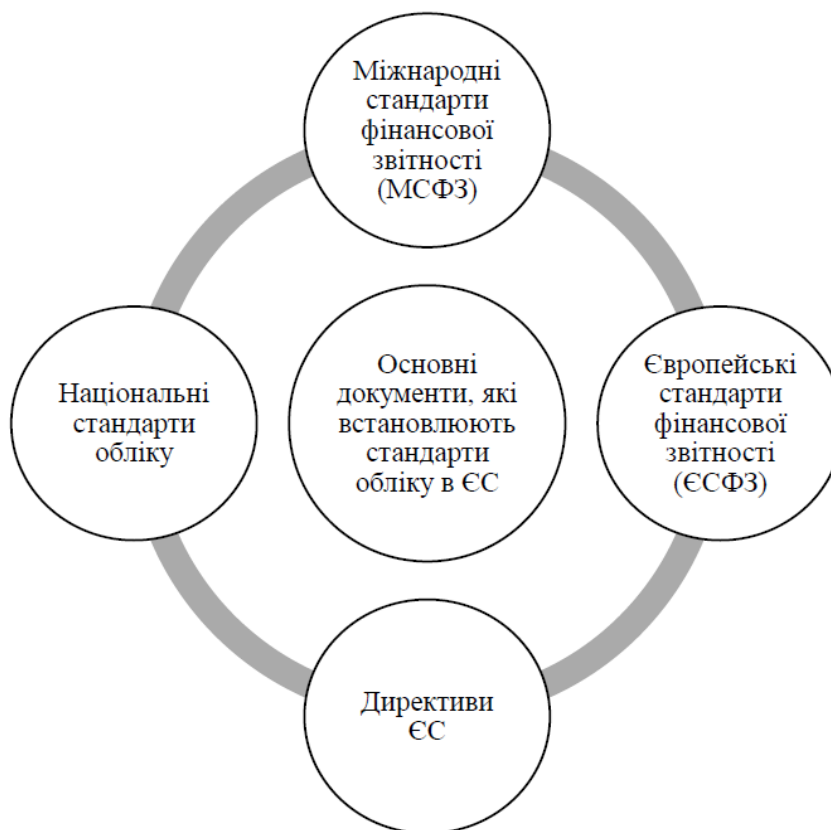
Додаток Е

Гармонізація корпоративної системи фінансової звітності АТ «Укрзалізниця»



Додаток Ж

Порівняльні аспекти формування облікових політик України та ЄС



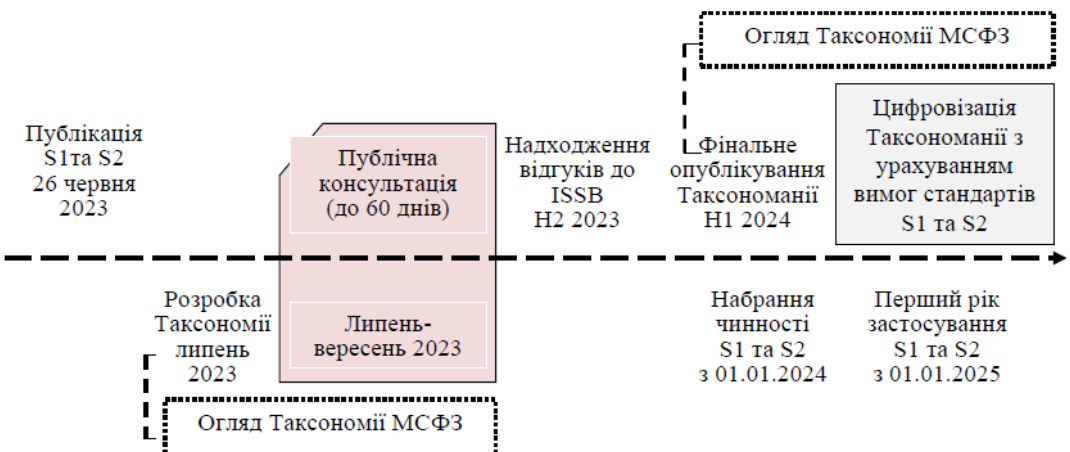
Основні принципи облікової політики компаній ЄС та України

Принцип	Опис
Принцип достовірності	«облікова політика повинна забезпечувати достовірність та точність фінансової інформації, яка відображає стан і результати діяльності організації»
Принцип відповідності	«облікова політика повинна відповідати вимогам законодавства та стандартам обліку, таким як МСФЗ або національні стандарти, а також внутрішнім положенням організації»
Принцип контингентності	«облікова політика повинна враховувати специфіку діяльності та потреби організації, а також враховувати змінні умови і фактори, що впливають на облік»
Принцип консерватизму	«облікова політика повинна застосовувати обережний підхід до оцінки активів і пасивів, приймаючи в розрахунок можливі ризики та збитки»
Принцип порівнянності	«облікова політика повинна забезпечувати порівнянність фінансової інформації в різних періодах часу та між різними організаціями, що сприяє аналізу і прийняттю рішень»
Принцип узгодженості	«облікова політика повинна бути узгоджена та послідовно застосовуватись в усіх аспектах обліку, забезпечуючи єдність і цілісність фінансової звітності»

Додаток И

Вимоги МСФЗ до розкриття інформації щодо сталого розвитку

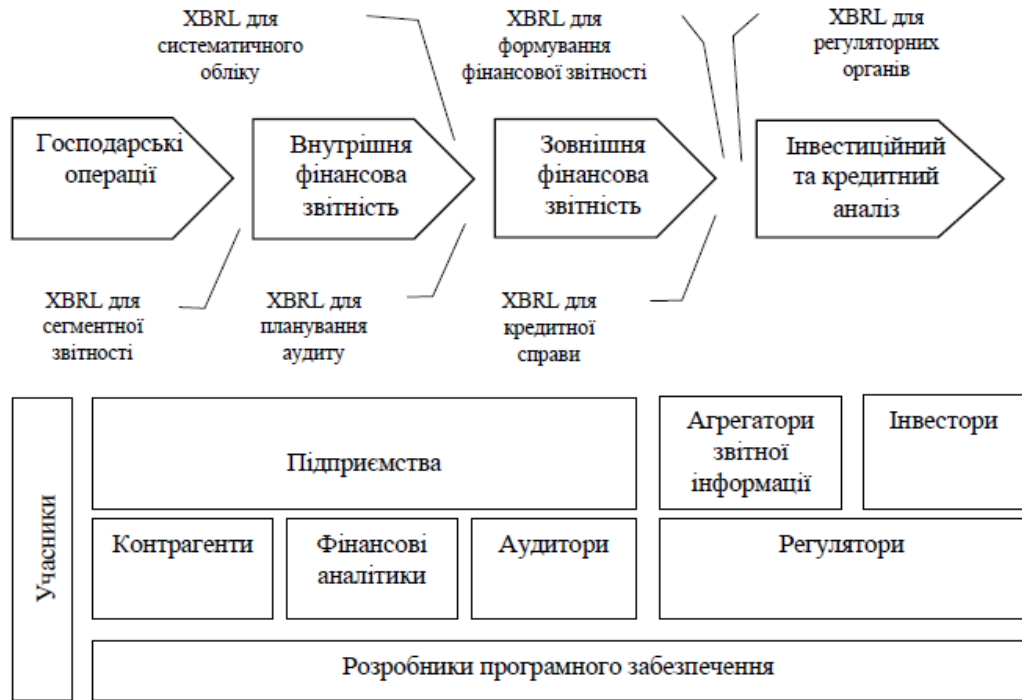
Управління	◆	процесу управління, засобів контролю та процедур, які використовуються компанією для моніторингу та управління ризиками й можливостями у сфері сталого розвитку, а також їх фінансовими наслідками
Стратегія	◆	стійкості стратегії, бізнес-моделі та підходу, який компанія використовує для управління ризиками та можливостями, пов'язаними зі сталим розвитком
Управління ризиками	◆	процесів, які використовуються для виявлення, оцінки, визначення пріоритетів і моніторингу ризиків і можливостей, пов'язаних зі сталим розвитком
Цілі та результати	◆	результатів діяльності компанії щодо ризиків і можливостей, пов'язаних зі сталим розвитком, включаючи прогрес у досягненні будь-яких з цілей, визначених самостійно чи передбачених чинними законодавчими або нормативно-правовими актами
Управління	◆	процесу управління, засобів контролю та процедур, які використовує компанія для моніторингу, управління та нагляду за ризиками та можливостями, пов'язаними зі зміною клімату
Стратегія	◆	стійкості стратегії, бізнес-моделі та підходів, які використовує компанія для управління ризиками та можливостями, пов'язаними зі зміною клімату
Управління ризиками	◆	процесів, які компанія використовує для ідентифікації, оцінки, визначення пріоритетів і моніторингу ризиків і можливостей, пов'язаних зі зміною клімату
Цілі та результати	◆	результатів діяльності компанії щодо ризиків і можливостей, пов'язаних зі зміною клімату, включаючи прогрес у досягненні будь-яких з цілей, визначених самостійно чи передбачених чинними законодавчими або нормативно-правовими актами



Додаток К

Забезпечення прозорості фінансової звітності АТ «Укрзалізниця»

XBRL у ланцюжку забезпечення корпоративної звітності



Фрагмент Звіту про фінансовий стан компанії, створений за допомогою XBRL-тегів

Стаття	Сума, тис. грн.	XBRL-теги
Активи		<ifrs:CurrentAssets contextRef="AsOf2009" unitRef="UAH">671629000</ifrs:CurrentAssets>
Оборотні активи		<ifrs:Cash contextRef="AsOf2009" unitRef="UAH">28700000</ifrs:Cash>
Грошові кошти	28 700	<ifrs:TradeAndOtherCurrentReceivables contextRef="AsOf2009" unitRef="UAH">585548000</ifrs:TradeAndOtherCurrentReceivables>
Торгова та інша дебіторська заборгованість	585 548	<ifrs:Inventories contextRef="AsOf2009" unitRef="UAH">57381000</ifrs:Inventories>
Запаси	57 381	
Разом оборотні активи	671 629	