

УДК 657.1

Бондарчук Н.В., д.н.держ упр., професор
Дніпропетровський державний аграрний університет

ГАРМОНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ УКРАЇНИ ЗА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ

В статті розглянуто основні передумови гармонізації національної системи бухгалтерського обліку з міжнародними стандартами фінансової звітності, розглянуто склад основних форм фінансової звітності за МСФЗ.

Ключові слова: бухгалтерський облік, гармонізація, стандартизація, МСФЗ, системи бухгалтерського обліку.

Bondarchuk N.

HARMONISATION ACCOUNTING UKRAINE ON INTERNATIONAL STANDARDS

In article the basic preconditions of harmonisation of national system of book keeping with the international standards of the financial reporting are considered, is considered structure of the basic forms of the financial reporting agree IFRS.

Key words: book keeping, harmonisation, standardization, IFRS, book keeping systems.

Бондарчук Н.В.

ГАРМОНИЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО УЧЕТА УКРАЇНИ ПО МІЖНАРОДНИМ СТАНДАРТАМ

В статье рассмотрены основные предпосылки гармонизации национальной системы бухгалтерского учета с международными стандартами финансовой отчетности, рассмотрено состав основных форм финансовой отчетности согласно МСФО.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, гармонизация, стандартизация, МСФО, системы бухгалтерского учета.

Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями. Останні роки позначені посиленням уваги до проблеми міжнародної уніфікації бухгалтерського обліку. Розвиток бізнесу, що супроводжується зростанням ролі міжнародної інтеграції у сфері економіки, висуває певні вимоги до одноманітності і зрозумілості що застосовуються в різних країнах принципів формування та алгоритмів обчислення прибутку, оподаткованої бази, умов інвестування, капіталізації зароблених коштів тощо. Багато західних інвесторів та банкірів вважають, що вітчизняний

бухгалтерський облік не відповідає міжнародним нормам, бухгалтерська звітність підприємств не відображає їх реального майнового і фінансового становища і взагалі «не прозора і не надійна». Отже, тиск міжнародних валютно-банківських організацій призвело до необхідності переходу України на міжнародні норми бухгалтерського обліку, масового перенавчання бухгалтерів і аудиторів.

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми. Теоретичним і практичним питанням гармонізації бухгалтерського обліку та фінансової звітності України з міжнародними стандартами приділяють такі вчені і практики: Ф.Бутинець, С.Голов, В.Костюченко, Ю.Кузьмінський, М.Лучко, В.Пархоменко, О.Редько, В.Сопко, Н.Ткаченко та інші.

Цілі статті. Як видно, актуальність даної теми очевидна. Актуальність і значущість зумовили визначення основної мети роботи, яка полягає в аналізі міжнародних стандартів обліку і звітності та можливості їх застосування в звітності. Для вирішення зазначеної мети вирішувалися наступні завдання: розглянути необхідність застосування МСФЗ в Україні та основні форми звітності за МСФЗ.

Викладення основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Надання корисної інформації різним категоріям користувачів для прийняття ними виважених економічних рішень є основним призначенням облікової системи. Надається така інформація всім зацікавленим сторонам шляхом складання фінансової звітності. Фінансову звітність, яка відповідає стандартам, називають достовірною та надійною і саме достовірність інформації є найважливішим елементом у системі прийняття управлінських рішень. Завдяки такій звітності можливе інформаційне взаєморозуміння у бізнесі, довіра з боку інвесторів.

Ідея впровадження міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (МСБО) обговорюється в Україні давно. Її нерідко пропагують і відстоюють менеджери та керівники компаній, чиновники, які нечітко уявляють собі зміст цих стандартів. Причин тут кілька. По-перше, є сумніви, чи правильно вітчизняна бухгалтерія відображає фінансові показники і чи покращиться одразу з переходом на міжнародні стандарти фінансовий стан підприємств. По-друге, іноді такі заяви робляться під безпосереднім впливом західних партнерів, логіка міркування яких проста: є стандарти, отже, система бухгалтерського обліку певною мірою відповідає міжнародним критеріям; немає стандартів, то система обліку не придатна [2].

Водночас можна стверджувати з великою вірогідністю, що у світі немає жодної країни, яка б повністю дотримувалася цих стандартів.

Навряд чи це й можливо, оскільки кожна країна має свої традиції обліку, які склалися віками, і ламати їх для уніфікації недоцільно. Це добре розуміють провідні зарубіжні спеціалісти з обліку. Разом з тим знання МСБО, їх адаптація до української дійсності безумовно корисні.

В даний час найбільшу популярність здобули два підходи до її вирішення: гармонізація і стандартизація.

Ідея гармонізації різних систем бухгалтерського обліку реалізується в рамках Європейського співтовариства (ЄС). Суть її полягає в тому, що в кожній країні може існувати своя модель організації обліку та система стандартів, її регулюють. Головне, щоб ці стандарти не суперечили аналогічним стандартами в країнах-членах співтовариства, тобто перебували у відносній «гармонії» одна з одною. Робота в цьому напрямку ведеться з 1961 р. З метою формування концепції розвитку обліку в країнах ЄС була сформована дослідницька група з проблем бухгалтерського обліку. Її діяльність розглядалася як складова частина програми гармонізації національних версій Закону про компанії. Результати цієї роботи опубліковані у вигляді нормативних документів, які були включені кожним членом ЄС у своє національне законодавство в частині бухгалтерського обліку [2].

Ідея стандартизації облікових процедур реалізується в рамках уніфікації обліку, яку проводить Радою з міжнародних стандартів фінансової звітності (РМСФЗ), що займається розробкою і публікацією міжнародних стандартів фінансової звітності. Суть цього підходу полягає в розробці уніфікованого набору стандартів, які можна застосувати до будь-якої ситуації в будь-якій країні, у силу чого відпадає необхідність створення національних стандартів.

На сьогодні відомо кілька систем бухгалтерського обліку, зокрема англо-американська (англосаксонська), континентальна (європейська), колишнього СРСР, Організації Об'єднаних Націй.

Кожна з цих систем має єдину взаємопов'язану структуру побудови [8]:

- первинної документації;
- класифікації й кодування техніко-економічної інформації;
- статистичної звітності;
- бухгалтерського обліку;
- електронної обробки інформації.

Разом із цим ці системи відрізняються одна від одної системами класифікації. Так, система обліку колишнього СРСР включає Класифікатор видів економічної діяльності (КВЕД). Система обліку ООН містить Міжнародну стандартну класифікацію видів економічної

діяльності (ISIC) та Класифікатор основних продуктів (CPC), а система обліку Європейського союзу – Загальну класифікацію економічної діяльності (NAC) і Класифікатор товарів за видами діяльності (CPH). На нашу думку Класифікації ЄС є найприйнятнішими для України.

Однак, на думку фахівців, стандарти, розроблені РМСФЗ, будуть використовуватися більшістю країн світу в найближчому майбутньому.

На наш погляд, використання МСФЗ необхідно з наступних причин:

По-перше, формування звітності відповідно до МСФЗ є одним з важливих кроків, відкривають вітчизняним підприємствам можливість залучення до міжнародних ринків капіталу. Загальновідомо, що капітал, особливо іноземний, вимагає прозорості фінансової інформації про діяльність компаній та звітності менеджменту перед інвесторами. До тих пір, поки іноземний інвестор не буде мати можливість простежити і зрозуміти через фінансову звітність, як використовується представлений ним капітал, Україна залишиться зоною підвищеного ризику і, відповідно, буде програвати іншим країнам у залученні фінансових ресурсів із міжнародних ринків.

У сучасному світі МСФЗ поступово стають своєрідним ключем до міжнародного ринку капіталу. Якщо компанія має відповідну звітність, вона отримує доступ до джерел коштів, необхідних для розвитку. Це не означає автоматичного надання шуканих ресурсів; шлях до них досить довгий і важкий. Проте ця компанія потрапляє до числа тих обраних, хто при дотриманні інших умов, може розраховувати на іноземне фінансування. Якщо ж компанія не має необхідної звітності, то вона, з точки зору західного інвестора, не заслуговує довіри і не може розглядатися, як конкурентоспроможна в змаганні з іншими кандидатами капіталу.

По-друге, міжнародна практика показує, що звітність, сформована відповідно до МСФЗ, відрізняється високою інформативністю і корисністю для користувачів.

По-третє, використання МСФЗ дозволяє значно скоротити час і ресурси, необхідні для розробки нових національних правил звітності. Ці стандарти закріплюють досить тривалий досвід ведення бухгалтерського обліку та звітності в умовах ринкової економіки. Вони сформовані як результат праці і пошуку не одного покоління бухгалтерів-дослідників, представників різних наукових шкіл. Стандарти враховують запити і досвід роботи зі звітністю підприємств, банківських та інших фінансових структур, фінансових аналітиків, профспілок. Урядових організацій, представники яких з 1981 р. утворюють Консультативну групу в рамках Ради з МСФЗ.

Основне призначення фінансової звітності є надання інформації зовнішнім і внутрішнім користувачам для прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Фінансова звітність складена за національними стандартами, здебільшого спрямована на внутрішніх користувачів – вузьке коло осіб, наприклад керівників, фінансових директорів, головних бухгалтерів, що розуміють показники звітів та здатні їх аналізувати (це у кращому випадку, у гіршому – фінансова звітність вітчизняних суб'єктів господарювання часто формується лише задля подання її до органів статистики). Що стосується звітності за міжнародними стандартами, у МСФЗ наголошується, що інформація повинна бути спрямована в першу чергу на широке коло користувачів (зокрема, зовнішніх – інвесторів, потенційних інвесторів, кредиторів, клієнтів, постачальників тощо).

З метою забезпечення основного призначення фінансової звітності в Україні починаючи з 2005 р. відбувається становлення законодавчого підґрунтя застосування міжнародних стандартів фінансової звітності.

До 2011 р. Державна комісія із цінних паперів та фондового ринку (ДКЦПФР) та Міністерством фінансів опубліковано ряд листів щодо складання звітності за МСФЗ. Внесено зміни до Закону України «Про цінні папери та фондовий ринок», відповідно ч. 6 ст. 40 якого законодавчо закріплено обов'язковість розкриття інформації про свою діяльність на основі міжнародних стандартів бухгалтерського обліку публічними акціонерними товариствами [5].

Вирішальним кроком на шляху впровадження МСФЗ було внесення змін до Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Законодавчо закріплено використання міжнародних стандартів фінансової звітності (IAS/IFRS) суб'єктами господарювання, у разі якщо вони не суперечать Закону про бухгалтерський облік [4].

Крім того, у Законі визначено складання звітності за міжнародними стандартами публічними акціонерними товариствами в обов'язковому порядку, передбачено обов'язкове подання звітності за МСФЗ банками, страховиками та підприємствами, які провадять господарську діяльність за видами, перелік яких визначається [4].

Публічні акціонерні товариства мають додатково розкривати інформацію про свою діяльність на основі міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. Таке оприлюднення інформації ПАТ здійснюють шляхом розміщення на власній веб-сторінці в мережі Інтернет та в загальнодоступній інформаційній базі даних ДКЦПФР.

Визначено, що публічні АТ, підприємства – емітенти іпотечних облігацій, іпотечних сертифікатів, облігацій підприємств та фондів операцій з нерухомістю, а також професійні учасники фондового ринку,

банки, страховики та інші фінустанови зобов'язані опубліковувати підтверджену аудитором річну фінансову звітність не пізніше 30 квітня наступного за звітним року.

До складу повного комплексу фінансових звітів за МСФЗ включають:

- Звіт про фінансовий стан на кінець звітного періоду (Баланс);
- Звіт про сукупні прибутки та збитки за звітний період;
- Звіт про зими у власному капіталі;
- Звіт про рух грошових коштів;
- Примітки, що містять стислий виклад суттєвих облікових політики, та інші пояснювальні примітки;
- Звіт про фінансовий стан на початок найбільш раннього порівняльного періоду, коли суб'єкт господарювання застосовує облікову політику ретроспективно, або здійснює ретроспективний перерахунок статей своїх фінансових звітів, або коли він перекласифіковує статті своїх фінансових звітів. Цей перелік повністю відповідає вимогам МСФЗ.

Висновки. Практичний досвід запровадження і використання міжнародних стандартів фінансової звітності засвідчує, що завдяки цьому процесу відбувається: зменшення ризику для інвесторів та кредиторів; зниження витрат кожної країни на розробку національних стандартів; однозначне визнання та трактування показників фінансових звітів у різних країнах світу; зростання довіри до показників фінансової звітності у всьому світі; поглиблення міжнародної кооперації у сфері бухгалтерського обліку.

Таким чином, приведення національної системи обліку і звітності у відповідність до вимог міжнародних стандартів – це шлях до інтернаціоналізації та гармонізації обліку, підвищення якості облікової інформації вітчизняних підприємств та довіри до них з боку різних користувачів.

1. Бутинець Ф.Ф. Облік в зарубіжних країнах / Ф.Ф. Бутинець, Л.Л. Горещька. – Житомир: ПП «Рута», 2003. – 425с.
2. Воронко Р. М. Облік у зарубіжних країнах: Навч. посібн./ Р.М. Воронко.– Львів: «Магнолія 2006», 2009. – 744 с.
3. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами: приклади та коментарі. Практич. посібн. / С.Ф. Голов, В.М. Костюченко. – К.: Лібра, 2001. – 840 с.
4. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність» від 16.07.1999 № 996–XIV (із змінами і доповненнями) // Все про бухгалтерський облік. – 2012. – № 8–9. – С. 5–10.
5. Закон України «Про цінні папери та фондовий ринок» від 23.02.2006 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/3480-15>.
6. Кузьмінський Ю.А. Що таке система бухгалтерського обліку? / Ю.А. Кузьмінський // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 6. – С. 8–11.

7. Лучко М.Р. Історія обліку: світ та Україна, погляд крізь роки. / М.Р.Лучко, М.Я.Остап'юк. – Тернопіль «ЗОРЕПАД», 1998. – 151 с.
8. Полякова Л.М. Основи обліку в зарубіжних країнах: Навч. посібн. – Львів: Видавництво Національного університету «Львівська політехніка», 2006. – 248с.
- 9.Ткаченко Н.М. Податкові системи країн світу та України. Облік і звітність / Н.М.Ткаченко, Т.М.Горова, Н.О.Льєнко. – К: Алерта, 2004. – 554 с.