

О. І. Стфельніков,
к. держ. упр., доцент кафедри обліку і аудиту, ДонДУУ
Ю. А. Петрушевський,
к. е. н., доцент, професор кафедри обліку і аудиту, ДонДУУ

ДЕРЖАВНЕ РЕГУЛЮВАННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В УМОВАХ ІНТЕГРАЦІЇ УКРАЇНИ В ЄВРОПЕЙСЬКИЙ СОЮЗ

Визначена сутність та роль державного регулювання бухгалтерського обліку в умовах інтеграції України в Європейський Союз, запропоновані напрями поліпшення впровадження міжнародних стандартів обліку в Україні.

Certain essence and role of state regulation of book keeping in the conditions of integration of Ukraine into the European Union, the offered directions of improvement of introduction of the international standards of the account into Ukraine.

Ключові слова: бухгалтерський облік, державне регулювання, інтеграція в ЄС, Міжнародні стандарти фінансової звітності.

Key words: book keeping, state regulation, integration in EU, the International standards of the financial reporting

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ У ЗАГАЛЬНОМУ ВИГЛЯДІ

Останнім часом в Україні приймаються суттєві дії, направлені на удосконалення системи бухгалтерського обліку, наближення її до регламентів, які діють в Європейському Союзі, та створення умов щодо впровадження міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. Так, в поточному році був прийнятий Закон України "Про внесення змін в Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 12.05.2011р. №3332-УІ [1], метою якого є забезпечення переходу учасників фінансового ринку на міжнародні стандарти фінансової звітності, що підвищить довіру зарубіжних інвесторів до якості інформації про результати господарської діяльності вітчизняних підприємств. Але в прийнятому законі не визначено конкретний уповноважений орган державної влади, який буде проводити технічну експертизу щодо можливості використання окремих МСФЗ в Україні, а також брати участь у процесі розробки та прийняття нових міжнародних стандартів Радою з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. Крім того, відсутні конкретні заходи щодо адаптації законодавства України до законодавства ЄС у сфері бухгалтерського обліку, відсутні напрями транс-

формації системи бухгалтерського обліку України у європейську систему бухгалтерського обліку, не використано досвід керівних органів ЄС по регулюванню бухгалтерського обліку та впровадженню МСФЗ, не визначено рівні відповідальності за невиконання запланованих заходів.

Актуальність теми дослідження зумовлена необхідністю більш глибоких досліджень у сфері державного регулювання бухгалтерського обліку в умовах інтеграції України в Європейський Союз.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ ТА ПУБЛІКАЦІЙ

Серед вчених, які зробили значний внесок у вивчення проблеми державного регулювання системи бухгалтерського обліку, можна виділити В. Авер'янова, М. Білуху, Ф. Бутинця, Б. Валуєва, С. Голова, В. Гетьмана, А. Кузьмінського, Є. Мниха, Л. Нападівську, М. Чумаченко, А. Чухно та ін.

Водночас слід відмітити недостатність досліджень теоретико-методичних положень щодо функціонування державного регулювання облікових систем, напрямів державного регулювання бухгалтерського обліку в умовах євроінтеграції та впровадження міжна-

родних стандартів фінансової звітності і розширення форм державного регулювання, що органічно взаємопов'язані.

ЗАГАЛЬНА МЕТА

Метою даної статті є визначення сутності та ролі державного регулювання бухгалтерського обліку в умовах інтеграції України в Європейський Союз.

ВИКЛАДЕННЯ ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

Для розуміння особливостей процесу регулювання бухгалтерського обліку серед країн-членів Європейського Союзу розглянемо структуру та дії органів по регулюванню правовідносин у сфері бухгалтерського обліку.

Основними законодавчими актами в галузі бухгалтерського обліку є Директиви і Регламенти, які безпосередньо приймаються Радою Міністрів Європейського Союзу. Слід зазначити, що ці законодавчі акти є обов'язковими для застосування всіма організаціями-членами ЄС. Так, після прийняття законодавчого акта Радою Міністрів усі країни-члени ЄС мають впровадити його в національне законодавство, але шляхи впровадження уряд кожної країни обирає самостійно.

Наскільки важливими є заходи з застосування директив у сфері бухгалтерського обліку для країн ЄС підтверджує те, що ці питання вирішуються на засіданнях Європейської комісії. Наприклад, тільки Європейська комісія вирішує питання про можливість застосування на території Співтовариства міжнародних стандартів фінансової звітності та термінах їх впровадження.

Також, у разі недотримання зобов'язань щодо застосування Директив та Регламентів державою-членом, Європейська комісія може звернутися з позовом до Суду справедливості Європейського Союзу [2, с. 17].

Керівні органи Європейського Союзу — Рада Міністрів, Європейська Комісія, Європейський Парламент, Суд справедливості — приділяють велику увагу регулюванню правовідносин у сфері бухгалтерського обліку. Підтвердженням цього є діяльність спеціально створеного Комітету з регулювання бухгалтерського обліку, який поряд з регулюючими функціями розглядає пропозиції щодо питань прийняття та впровадження міжнародних стандартів в країнах-членах ЄС.

У даному контексті слід звернути увагу, що Директиви ЄС не містять детального опису ведення бухгалтерського обліку, вони встановлюють мінімальні вимоги до подання, оцінки та розкриття інформації в річній фінансовій звітності. Тому для поліпшення функціонування внутрішнього ринку в сфері фінансових послуг у 2000 р. Європейська комісія виступила з ініціативою, схваленою згодом Європейським парламентом, про перехід з 2005 р. всіх європейських компаній, чиї цінні папери перебувають в обігу на біржах, до складання та подання консолідованої звітності за міжнародними стандартами фінансової звітності, а також усунення розбіжностей між Директивами ЄС в галузі обліку та міжнародними стандартами [2, с. 18].

З цією метою регламентом (ЄС) № 1606/2002 від 19.07.2002 р. Європейського парламенту та Ради Міністрів визначено, що, починаючи з 1 січня 2005р., компанії, які регулюються національним правом держав-членів, зобов'язані готувати свою консолідовану звітність відповідно до міжнародних стандартів фінансової звітності, якщо на дату балансу їхні цінні папери допущені до продажу на регульованому ринку будь-якої держави-члена ЄС.

Практичний досвід керівних органів Європейського Союзу свідчить, що для запровадження міжнародних стандартів фінансової звітності слід на державному рівні створити необхідні організаційно-правові передумови для їх застосування суб'єктами господарської діяльності.

До цього слід додати, що з урахуванням тенденцій розвитку світової спільноти, частиною якої є наша держава, виникає негайна потреба визначити уповноважений державний орган, який одноосібно буде здійснювати функції моніторингу і забезпечення впровадження та дотримання МСФЗ відповідно до міжнародних вимог та чинного законодавства України.

На нашу думку, для виконання цієї задачі доцільно створити при Кабінеті Міністрів України Національний комітет з бухгалтерського обліку, який буде здійснювати не тільки оптимальне поєднання організаційно-правових та економічних інструментів регулювання обліку, а і контроль за впровадженням міжнародних стандартів фінансової звітності вітчизняними підприємствами та установами. Однак, в нашій країні, крім визнання бухгалтерського обліку однією з пріоритетних сфер адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу (відповідно до Закону України "Про загальнодержавну програму адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу" від 18.03.2004р. [7]), ніяких практичних дій по формуванню національної системи обліку, яка відповідала б вимогам Ради з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, не здійснюється.

З цього приводу доцільно привести висновок С.Ф. Голова: "...реформа бухгалтерського обліку не може бути справою лише державних органів. Досвід реформування обліку в країнах, що розвиваються, засвідчує, що стратегія реформи включає три елементи: створення дійової фахової організації бухгалтерів, перегляд основних регулюючих положень і перепідготовку бухгалтерів. Тому запорука успіху реформ в Україні полягає в посиленні позиції та координації зусиль організацій бухгалтерів і аудиторів, їхньому плідному співробітництву з державними органами" [2, с.90].

Незважаючи на зростаючу роль міжнародних стандартів фінансової звітності у світі, їх мета та вплив на розвиток бухгалтерського обліку залишаються предметом дискусій. Найбільш точно сутність цієї категорії визначається так: "МСФЗ — це цілісна, постійно вдосконалена система обліку та фінансової звітності, що узагальнює принципи і правила фінансових звітів, яка виникла у результаті посилення процесів економічної інтеграції країн і спрямована на зближення методології обліку та звітності в різних країнах світу" [3, с.41].

МСФЗ стосуються фінансових звітів загального призначення, метою яких є надання інформації про фінан-



Рис. 1. Основні учасники процесу встановлення та застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в ЄС [2, с. 26].

сове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства, яка є корисною для широкого кола користувачів при прийнятті ними економічних рішень.

Слід констатувати, що МСФЗ стають обов'язковою умовою обігу цінних паперів на світових фондових ринках, у зв'язку з чим зростає кількість компаній, які застосовують МСФЗ.

Міжнародні стандарти фінансової звітності прийняті багатьма світовими фондовими біржами, в тому числі Лондонською, Франкфуртською, Римською, Амстердамською, Гонконгською, Цюрихською. Слід зазначити, що на деяких фондових біржах (Нью-Йоркській, Йоганнесбургській) дозволяється подавати фінансову звітність згідно з міжнародними стандартами бухгалтерського обліку, але вимагається узгоджувати її з місцевими стандартами [4, с. 20—21].

Так, Комісія з цінних паперів і бірж США (SEC) вимагає надавати узгодження звіту про прибутки і збитки та балансу, складеними за МСФЗ, зі стандартами фінансового обліку США (US GAAP).

Необхідність послідовного розвитку процесу конвергенції та впровадження МСФЗ в систему бухгалтерського обліку України визвано наступними причинами:

1) Україна розширює зовнішньоекономічні зв'язки з іншими країнами, збільшує кількість підприємств з іноземним капіталом, тому виникає потреба у зіставленні показників звітності;

2) світові фондові біржі вимагають від емітентів подавати фінансові звіти згідно з МСФЗ, така ж вимога

пред'являється Світовим банком, Міжнародним валютним фондом та іншими фінансовими інститутами, що робить процес прийняття і використання МСФЗ важливою потребою державотворення України та входження її в цивілізований світ [5].

Однак, на теперішній час в Україні відсутня концепція відповідальності учасників економічних відносин до підготовки, складання та надання фінансової звітності на законодавчому рівні. У зв'язку з цим якість інформації, що подається в звітності господарюючими суб'єктами, в окремих випадках не забезпечує потреб користувачів та негативно впливає на стабільність їх фінансових показників.

Отже, виникає негайна потреба розробки концепції відповідальності учасників за якість фінансової звітності, яка повинна сприяти створенню умов, при яких три основні групи учасників економічних відносин: позичальники і кредитори; емітенти і інвестори; державна влада і міжнародні фінансові інститути — повинні нести відповідальність за здійснення роботи по впровадженню МСФЗ і за результати цього впровадження.

На теперішній час українська система обліку повністю зорієнтована на правила ведення бухгалтерського обліку в умовах континентального підходу до його регламентації. Різниця між двома концепціями застосування обліку (на правилах або на принципах) цілком залежить від діючої системи регулювання обліку, яка застосовується в кожній окремій країні. Зазначимо, що сьогодні в Україні діє форма державного регулювання обліку, яка передбачає встановлення докладних правил

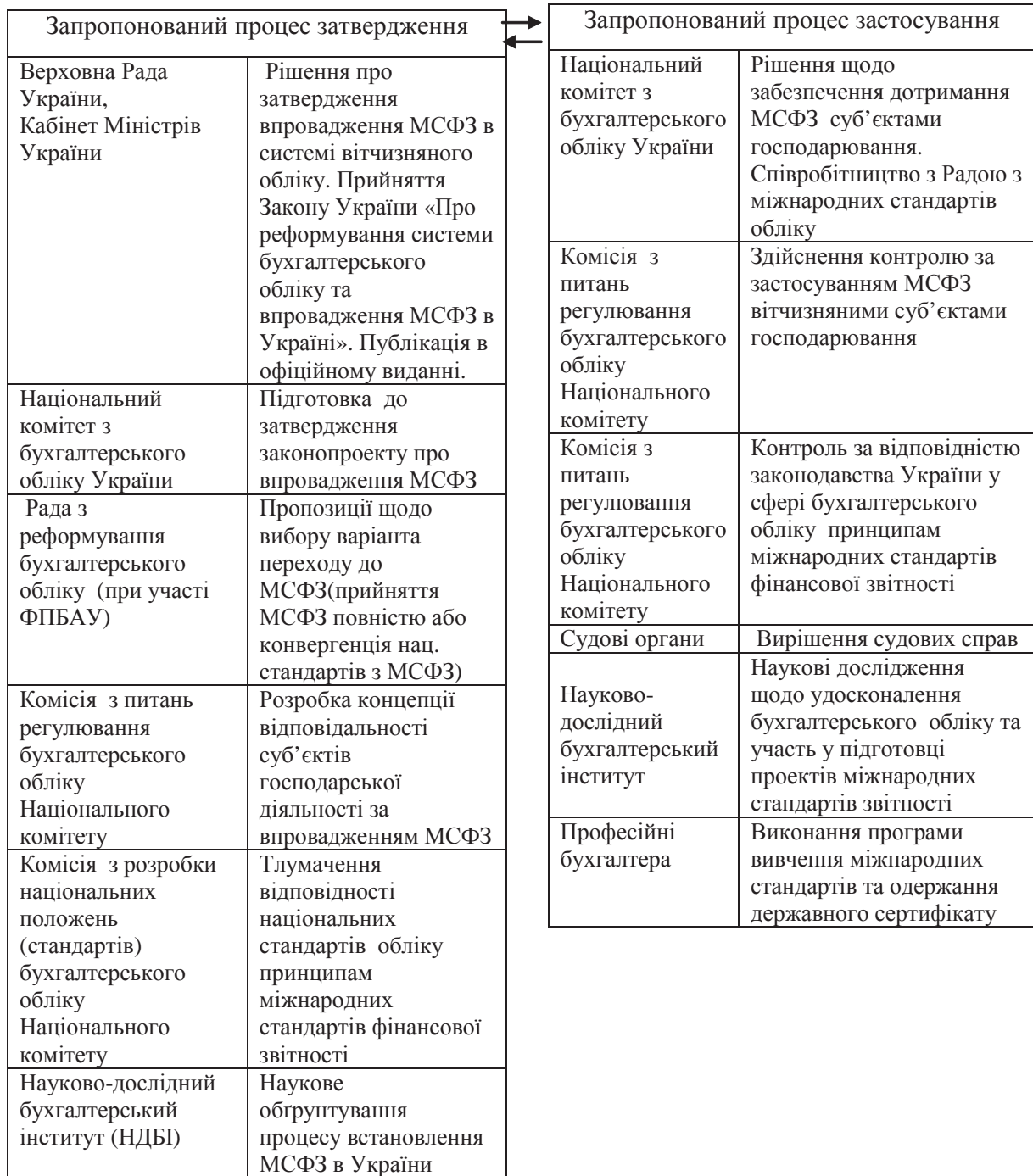


Рис. 2. Запропонований механізм встановлення і застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні

відносно обліку практично кожної господарської операції.

Тому слід погодитися з висновком С. Голова: "Отже, в умовах державного регулювання, в Україні правила стосуються головним чином форми перетворень і подання інформації, а не вимог щодо її визнання та розкриття" [2, с. 134].

Практика свідчить, що фінансова звітність підприємств різних країн має певні відмінності, які зумовлені цілим рядом спеціальних, економічних та політичних важелів. У останній час відбувається зміна вектора міжнародної стандартизації фінансової звітності з гармонізації на конвергенцію.

На теперішній час поняття "конвергенція" по відношенню до сфери бухгалтерського обліку розглядають як вибір найкращих існуючих методів, розроблених регулюючими сторонами, або, у випадку відсутності такого компромісу, узгоджений вибір абсолютно нового методу.

Можна констатувати, що конвергенція в системі бухгалтерського обліку та стандартів фінансової звітності — це один з елементів регулювання бухгалтерського обліку, який може бути використаний і в нашій державі. Наприклад, сьогодні в Україні відсутній механізм державного регулювання порядку прийняття та застосування МСФЗ. Поряд з тим заслуговує на

увагу досвід ЄС, де цю функцію здійснює Комітет європейських органів регулювання ринку цінних паперів (CESR).

Ключовими цілями CESR є наступні: здійснювання завчасного моніторингу розроблення та прийняття ЄС (затвердження) міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (МСБО); сприяння належному та послідовному застосуванню МСБО лістинговими компаніями ЄС через координацію наглядової діяльності національних органів та обмін інформацією; здійснювання моніторингу розвитку подій в галузі аудиту [5, с.25].

Міжнародні стандарти фінансової звітності стосуються фінансових звітів загального призначення, метою яких є надання інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства, яка є корисною для широкого кола користувачів при прийнятті ними економічних рішень.

Взаємодія національних систем бухгалтерського обліку на міжнародному рівні відбувається у формі гармонізації, яка визначається як взаємне узгодження, координація, уніфікація, зведення цих процесів до єдиної системи. Вирішення цієї задачі можливо тільки при застосуванні ефективної організаційної структури управління системою обліку.

Враховуючи вищевикладене, в Європейському Союзі завдяки завчасному моніторингу розроблення та прийняття (затвердження) міжнародних стандартів фінансової звітності було створено типовий механізм прийняття і застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в країнах-членах Європейського Союзу (рис. 1).

На перший погляд, типовий механізм організації цього процесу в ЄС занадто складним, але він передбачає участь всіх основних учасників процесу встановлення та застосування міжнародних стандартів фінансової звітності та напями виконання ними необхідних функцій.

Проведене дослідження дозволило авторам запропонувати механізм встановлення та застосування МСФЗ в системі бухгалтерського обліку України (рис. 2).

Запропонований механізм може бути впроваджений в практичній діяльності тільки після удосконалення державного управління системою бухгалтерського обліку. Для цього слід передати функції державного управління системою бухгалтерського обліку від Міністерства фінансів України до Національного комітету з бухгалтерського обліку України, який візьме на себе відповідальність за впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні.

ВИСНОВКИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ РОЗРОБОК

Результати проведеного дослідження дозволяють зробити наступні висновки.

1. У зв'язку з активізацією євроінтеграційних процесів, розвитком міжнародного співробітництва та залученням іноземних інвестицій в економіку України, виходом вітчизняних підприємств на міжнародні ринки капіталу необхідно розробити теоретичні

підходи щодо прискорення впровадження МСФЗ в Україні. Прискореному розвитку впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності буде сприяти запропонований механізм їх затвердження і застосування в системі вітчизняного обліку, яким встановлюється порядок процесу підготовки до прийняття рішення про впровадження кожного міжнародного стандарту, визначається форма контролю за його впровадженням.

2. Сучасна організаційна структурна побудова національної системи бухгалтерського обліку в Україні повинна забезпечити виконання узятих нашою державою зобов'язань щодо гармонізації вітчизняного законодавства із законодавством ЄС у сфері бухгалтерського обліку, сприяти удосконаленню бухгалтерського обліку та фінансової звітності з урахуванням вимог міжнародних стандартів. Для вирішення даної проблеми необхідно удосконалити організаційну структуру державного управління системою обліку, відповідно до якої державне управління бухгалтерським обліком всіх суб'єктів господарювання, які включають банки і бюджетні установи, покласти на Національний комітет з бухгалтерського обліку.

3. Однією з суттєвих проблем в підготовці професійних бухгалтерів в Україні є невідповідність системи післядипломної освіти бухгалтерів загальноприйнятим міжнародним стандартам освіти, які визначають мінімальні кваліфікаційні вимоги до освітніх і професійних знань у сфері застосування МСФЗ. Для вирішення цієї проблеми пропонується для визначення результатів післядипломної освіти і підвищення кваліфікації застосувати державну сертифікацію професійних бухгалтерів з урахуванням міжнародних освітніх стандартів.

Література:

1. Про внесення змін до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні": закон України від 12.05.2011 р. № 3332-VI.
2. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку: монографія / С.Ф. Голов. — К.: Центр учбової літератури, 2007. — 522 с.
3. Щирба М.Т. Стандартизація бухгалтерського обліку / М.Т. Щирба, С.Я. Тринка // Вісник КНУ. — Вип. 53. — К., 2000. — С. 40—44.
4. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік та фінансова звітність за міжнародними стандартами: практичний посібник / С.Ф. Голов, В.М. Костюченко. — К.: Лібра, 2004. — 840 с.
5. Голов С. Международные стандарты финансовой отчетности: усовершенствование и применение / С. Голов // Бухгалтерский учет и аудит. — 2007. — № 11. — С. 43—58.
6. Петрук О.М. Гармонізація національної системи бухгалтерського обліку: монографія / О.М. Петрук. — Житомир: ЖДТУ, 2005. — 420 с.
7. Про Загальнодержавну програму адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу: закон України від 18.03.2004 р. № 1629-ІУ.

Стаття надійшла до редакції 10.02.2012 р.