

Проблеми адаптації вітчизняної системи бухгалтерського обліку до міжнародних стандартів

Радова О.В.

кандидат економічних наук,
доцент кафедри обліку та оподаткування в галузях економіки
Одеського національного економічного університету

Статтю присвячено актуальним нині в Україні питанням гармонізації та адаптації бухгалтерського обліку і фінансової звітності суб'єктів господарювання. Проаналізовано наявні погляди та підходи до визначення поняття та форм гармонізації бухгалтерського обліку і фінансової звітності. Обґрунтовано висновок, за яким держава в перспективі має всі необхідні передумови, щоб використовувати бухгалтерський облік як засіб регулювання економіки. Розглянуто необхідність зближення господарського, бухгалтерського, фінансового законодавства України з урахуванням вимог міжнародних стандартів та законодавства Європейського Союзу.

Ключові слова: гармонізація, адаптація, міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, міжнародні стандарти фінансової звітності, трансформація бухгалтерської звітності, конверсія.

Радова О.В. ПРОБЛЕМЫ АДАПТАЦИИ НАЦИОНАЛЬНОЙ СИСТЕМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА К МЕЖДУНАРОДНЫМ СТАНДАРТАМ

Статья посвящена актуальным на сегодня в Украине вопросам гармонизации и адаптации бухгалтерского учета и финансовой отчетности организаций. Проанализированы существующие среди ученых взгляды и подходы к определению понятий и форм гармонизации бухгалтерского учета и финансовой отчетности. Обоснованы выводы, согласно которым государство в будущем имеет все необходимые предпосылки для использования бухгалтерского учета в качестве средства регулирования экономики. Рассмотрена необходимость сближения хозяйственного, бухгалтерского и финансового законодательства с учетом требований международных стандартов и законодательства Европейского Союза.

Ключевые слова: гармонизация, адаптация, международные стандарты бухгалтерского учета, международные стандарты финансовой отчетности, трансформация бухгалтерской отчетности, конверсия.

Radova O.V. PROBLEMS OF ADAPTING THE NATIONAL ACCOUNTING SYSTEM IN ACCORDANCE WITH INTERNATIONAL STANDARDS

The article is devoted to the agenda for today in Ukraine, the question of harmonization and adaptation of accounting and financial reporting entities. Analyzed the existing among academics views and approaches to the definition of concepts and forms of harmonization of accounting and financial reporting. Reasonably conclude that the State in the future has all the necessary prerequisites to use accounting as a means of regulating the economy, considered the need for a convergence of economic, financial, financial legislation with the requirements of international standards and legislation of the European Union.

Keywords: harmonization, adaptation, international accounting standards, international financial reporting standards, transformation of accounting reporting, conversion.

Постановка проблеми у загальному вигляді. Сучасний стан бухгалтерського обліку в Україні можна охарактеризувати як симбіоз адміністративних і ринкових концепцій, національних і міжнародних стандартів. За останні щонайменше два десятиліття в Україні відбулися зміни в системі бухгалтерського обліку, спрямовані на її гармонізацію з міжнародними стандартами. Однак реформа бухгалтерського обліку не супроводжувалася необхідними змінами в чинному господарському та/або бухгалтерському, фінансовому законодавстві. Зміни не торкнулися системи організаційних заходів у таких сферах, як, наприклад, статистика. Негативними наслідками такої невідповідності є обмеженість бух-

галтерського обліку, до якої можна віднести застосування подвійного запису та виключно грошового вимірника; пасивне застосування принципів «професійного судження», пріоритетність податкових правил, неефективність наукових досліджень (вони є й їх чимало, однак залишаються, на жаль, не запитуваними як для нормотворення, так і практики господарювання).

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання гармонізації бухгалтерського обліку відповідно до вимог ринкової економіки та МСФЗ висвітлювали у своїх працях як вітчизняні так зарубіжні вчені, серед яких: Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, О.І. Жабін, В.В. Ковальов, Н.Б. Литвин, М.Р. Лучко, Т.Г. Мельник,

О.М. Петрук, Л.І. Полятикіна, Є.І. Сви́дєрський, В.В. Сопко, Я.М. Соколов, О.П. Славо́ва, Ш.М. Саудагаран, Дж.С. Тре́й, А. Яруга.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Незважаючи на широке коло наукових досліджень, питання гармонізації бухгалтерського обліку відповідно до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та звітності залишаються актуальними. Невирішеною є проблема змін та співставлення між бухгалтерським, податковим обліком та вимогами, за якими має бути складена статистична звітність. Окрім того, потребують подальших досліджень питання гармонізації обліку та її наслідки.

Формування цілей статті (постановка завдання). Мета статті полягає у висвітленні питань щодо значення та ролі формування й узагальнення облікової інформації підприємствами України відповідно до МСФЗ, процесу адаптації міжнародних стандартів для країни та їх позитивного і негативного впливу на вітчизняну систему обліку, а також у розкритті шляхів досягнення гармонізації обліку на підставі аналізу сучасного стану та світових тенденцій розвитку бухгалтерського обліку.

Виклад основного матеріалу дослідження. За останнє десятиліття країнами Європейського економічного співтовариства проводилася потужна робота, пов'язана з уніфікацією обліку. Переслідуючи загальні економічні інтереси, країни застосовують конкретні заходи, спрямовані на гармонізацію і зближення національних облікових систем на базі нормативно-правового забезпечення. Для усунення цих неузгодженостей виникла необхідність розроблення відповідних положень – Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ).

Міжнародні стандарти – це компроміс між особливостями національних бухгалтерських шкіл тих країн, представники яких беруть участь у розробленні стандартів. Це документи, які визначають загальний підхід до складання фінансової звітності та пропонують варіанти обліку окремих засобів або операцій підприємств. Окрім того, до складу міжнародних стандартів обліку входять документи Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements (Концептуальні засади підготовки і подання фінансової звітності), де викладено основні принципи складання звітності. Стандарти передусім доцільні для міжнародних компаній, які зобов'язані консолідувати фінансову звітність дочірніх підприємств, що працюють у різних країнах. Між-

народні стандарти бухгалтерського обліку (МСБО) становлять систему принципів, методів і процедур ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. Водночас питаннями стандартизації бухгалтерського обліку займаються кілька міжнародних організацій.

МСБО – це не тільки методи і підходи до обліку та звітності, а й певною мірою відбиток ідеології, демократичності суспільства, здатність його інститутів адаптувати норми цивілізованих відносин.

МСФЗ – це цілісна система обліку і фінансової звітності, яка постійно вдосконалюється й узагальнює принципи і правила складання фінансової звітності, яка виникла в результаті посилення процесів економічної інтеграції країн і спрямована на зближення методології обліку і звітності в різних країнах світу. Це досить складна система вимог, принципів, частково правил і процедур підготовки корисної для широкого кола зацікавлених осіб інформації.

МСБО застосовуються:

- як основа національних вимог до бухгалтерського обліку в багатьох країнах;
- як міжнародний базовий підхід тими країнами, які розробляють свої вимоги (зокрема, провідними розвиненими країнами, а також країнами, що розвиваються);
- фондовими біржами та регулюючими органами, які дають змогу іноземним та вітчизняним компаніям подавати фінансові звіти відповідно до МСФЗ;
- міжнародними організаціями, такими як Європейська Комісія, яка оголосила 1995 р., що значною мірою покладається на Комітет із міжнародних стандартів бухгалтерського обліку щодо досягнення результатів, які відповідають потребам ринку капіталу.

МСБО охоплюють коло питань, що мають велике міжнародне значення в умовах розвитку зовнішньої торгівлі, діяльності транснаціональних корпорацій, глобалізації фінансових ринків. Вони, як правило, досить докладні і разом із тим розширені, оскільки інтерпретація стандартів повинна бути однаковою в різних країнах світу. Як показує міжнародна практика, МСБО використовуються переважно в трьох напрямках:

- як база для всіх або деяких національних вимог до обліку та звітності;
- як відправна точка для тих країн, які створюють національні стандарти;
- для публікації фінансової звітності (насамперед, транснаціональних корпорацій).

МСБО не визначають порядок ведення бухгалтерського обліку – вони описують загальні правила оцінки та подання інформації у фінансових звітах. МСБО носять рекомендаційний характер. Головне, що ними нормується, – загальноприйняті принципи ведення обліку і формування звітності. Об'єктами нормування є методи оцінки активів, капіталу і зобов'язань, підходи до формування й обсяги інформації фінансової звітності. Вони є міжнародним орієнтиром гармонізації та стандартизації бухгалтерського обліку і фінансової звітності в усьому світі.

Основні переваги МСФЗ:

- характеризуються чіткою економічною логікою й узагальнюють у собі світову практику складання фінансової звітності;

- інформація МСФЗ дає користувачам змогу аналізувати наслідки прийняття рішень, здійснювати прогнозування майбутнього розвитку й є підставою для прийняття стратегічних рішень;

- показники фінансової звітності підприємств за міжнародними стандартами характеризуються співставністю, що призводить до підвищення інвестиційної привабливості таких підприємств;

- фінансова звітність підприємств за міжнародними стандартами містить не тільки кількісні показники господарської діяльності підприємства, а й характеристики здійснюваних процесів, які відображають як масштаби, так і якість такої господарської діяльності;

- фінансова звітність, складена відповідно до вимог МСФЗ, доступна для широкого кола користувачів (не тільки для органів господарського нагляду, контролю, статистики).

Саме тому мета максимального зближення національних стандартів фінансової звітності з міжнародними нині є однією з найважливіших. Адаптація звітності українських підприємств у МСФЗ дасть змогу уникнути необхідності в складанні податкової та спеціалізованої звітності (звітних даних), зменшити ризики для інвесторів і кредиторів, забезпечити прозорість і зрозумілість інформації, підвищити зростання довіри до показників фінансової звітності, поглибити міжнародну кооперацію у сфері бухгалтерського обліку, зменшити витрати на розроблення власних стандартів.

Проте нині мета гармонізації МСФО не досягнута. Вітчизняної фінансової звітності (незважаючи на досить тривалий період реформування й удосконалення бухгалтерського, фінансового законодавства) притаманні такі недоліки:

- недостатньо об'єктивне уявлення інформації (причиною здебільшого є суб'єктивізм осіб, що складають фінансову звітність, через що така звітність містить переважно ту інформацію, яка вигідна для власників);

- уніфікований обов'язковий формат подання фінансової звітності (регламентується державою, практично мінімізує можливість здійснення агрегування показників фінансової звітності та їх згортання);

- зміст фінансової звітності відповідно до вимог вітчизняного законодавства здебільшого не надає повного обсягу основної інформації за ключовими фінансовими і нефінансовими показниками діяльності підприємств (призводить до зниження якості аналізу майнового стану підприємств, окрім того, перешкоджає здійсненню реального стратегічного планування його розвитку);

- монетарне (грошове) відображення активів підприємства (призводить до такого негативного наслідку, що інформація поза грошового відображення залишається поза увагою фінансової звітності);

- непередбачуваність, неузгодженість, суперечливість правового регулювання фінансової звітності в Україні (зумовлює складність розуміння і порядку застосування нормативних приписів під час складання фінансової звітності);

- основний орієнтир вітчизняної фінансової звітності спрямований на надання інформації для контрольних, податкових і статистичних органів (тоді як згідно з МСФЗ звітність спрямована на допомогу аналітику, а її користувачами є інвестори, кредитори, менеджери).

Поряд із цим до основних недоліків вітчизняної фінансової звітності належать: обмеженість обліково-економічної інформації про фінансову звітність; недоступність фінансової звітності неінституціональним користувачам облікової інформації (фізичним особам); складність розуміння фінансових показників, тобто неможливість сприйняття особами, які не мають спеціальних знань з економіки, обліку, аналізу; невідповідність складеної за національними стандартами фінансової звітності міжнародним вимогам, що ускладнює стандартизацію та уніфікацію облікової системи України у цілому; недостатня соціальна спрямованість фінансової звітності та, як наслідок, неповноцінність системи обліку як інформаційної підсистеми глобального середовища.

Найбільш вагомими перешкодами для успішного впровадження Міжнародних стан-

дартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності вітчизняних підприємств є:

- нерозуміння щодо характеру МСФЗ;
- відсутність відповідних механізмів для контролю національного органу по МСФО;
- відмінності між МСФЗ та національною нормативно-правовою базою;
- відсутність належного узгодження між загальними цілями фінансової звітності та регулярної звітності;
- недоцільність сфери застосування МСФЗ;
- відсутність можливості здійснювати ефективний нагляд за дотриманням;
- невідповідність між вимогами бухгалтерського обліку, аудиту та вимогами ринку;
- невідповідність між вимогами бухгалтерського обліку, аудиту та здатністю дотримуватися цих вимог;
- невідповідність між вимогами бухгалтерського обліку, аудиту та здатністю правозастосування щодо них на національному рівні.

На практиці суб'єкту господарювання, який прийняв рішення про впровадження МСФЗ, необхідно обрати стратегію такого впровадження й один із можливих шляхів перекладу фінансової звітності на міжнародні стандарти:

- трансформацію бухгалтерської звітності (статті фінансової звітності, складеної відповідно до національних стандартів, рекласифікуються відповідно до положень МСФЗ);
- конверсію (ведення паралельно з національними стандартами управлінського обліку відповідно до МСФЗ).

Одні суб'єкти господарювання обирають перший шлях, коли потрібно періодично, раз у квартал або раз на рік, отримувати звітність відповідно до МСФЗ. Інші йдуть шляхом, який дає змогу оперативно отримувати звітність відразу в двох стандартах і, таким чином, застосовувати звіти в управлінні та розробленні планів.

Висновки з цього дослідження. На сучасному етапі міжнародної інтеграції у сфері економіки та господарювання можна виділити таку важливу тенденцію розвитку бухгалтерського обліку та фінансової звітності, як зближення, гармонізацію, уніфікацію правил та облікових процедур, вимог до фінансової звітності, стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності суб'єктів господарювання на рівні країн ЄС, зближення господарського, бухгалтерського, фінансового законодавства України з урахуванням вимог міжнародних стандартів та законодавства Європейського Союзу [4, с. 308].

Гармонізація законодавства визначається як приведення відповідно до законодавства держав-членів та країн – не членів відповідно до вимог ЄС на підставі правових актів ЄС. Гармонізація відбувається в різних формах, таких як адаптація законодавства, уніфікація права, імплементація, стандартизація. Проте в офіційних документах часто використовується термін «адаптація». Втім, незважаючи на застосування різних термінів, йдеться, по суті, про один і той самий процес приведення національного законодавства відповідно до приписів права європейських інтеграційних організацій.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Адамчук Н. Адаптація фінансової звітності українських підприємств до міжнародних стандартів / А. Адамчук // Студент. наук. вісник. – 2010. – Вип. 1(2). Т. 1. Економ. науки. – С. 3–8 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.mnau.edu.ua/studentresearchjournal/studentresearchjournal021.pdf>.
2. Єфімов В.І. Напрями гармонізації бухгалтерського обліку та звітності в Україні / В.І. Єфімов // Фінанси, облік і аудит. – 2011. – № 18. – С. 278–284.
3. Кірейцев Г.Г. Глобалізація економіки та уніфікація методології бухгалтерського обліку / Г.Г. Кірейцев // Зб. наук.-практ. праць за мат. наук.-практ. конф. (Житомир, 18–19 жовтн. 2007 р.) ; за ред. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир : ЖІТІ, 2007. – С. 22–29.
4. Резнікова В.В., Орлова О.С. Перспективи гармонізації бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні / В.В. Резнікова, О.С. Орлова // Адміністративне право і процес – 2015. – С. 296–334.
5. Рожелюк В.М. Стандартизація та гармонізація обліку в контексті міжнародних та національних стандартів / В.М. Рожелюк // Інноваційна економіка [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://archive.nbuv.gov.ua/por...al/soc_gum/inek/2011_4/118.pdf.
6. Петрук О.М. Гармонізація національних систем бухгалтерського обліку / О.М. Петрук. – Житомир : ЖДТУ, 2007. – 448 с.
7. Штулер Г.Г. Перспективні напрями узгодження фінансової звітності в Україні з міжнародними стандартами / Г.Г. Штулер // Наук. вісник Ужгород. ун-ту. Економіка. – 2010. – Вип. 29. – Ч. 2. – С. 253–256.