

ГАРМОНІЗАЦІЯ ТА СТАНДАРТИЗАЦІЯ ОБЛІКУ І ЗВІТНОСТІ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ВІДПОВІДНО ДО МСФЗ ТА МСБО

У статті визначено необхідність гармонізації та стандартизації бухгалтерського обліку зобов'язань, досліджено тлумачення та зміни до МСФЗ, що набувають чинності у поточному році, а також розглянуто переваги складання фінансової звітності відповідно до МСФЗ.

In the article determined necessity of harmonization and standardization of accounting of the liabilities, explored interpretation and changes to ISFR, which enter in a current year, and also examined advantages drafting of the financial reporting accordance to IFRS.

Постановка проблеми. В умовах становлення ринкової економіки держави, появи нових господарських структур різних форм власності розвиток міжнародних економічних зв'язків обумовлює необхідність удосконалення бухгалтерського обліку і контролю як складових частин економічної інформації, необхідної для управління на всіх рівнях.

Впровадження ринкових механізмів, реформування економічних відносин вимагають внесення змін у систему бухгалтерського обліку з метою одержання достовірної інформації для прийняття економічних рішень, попередження ризику у фінансовій діяльності підприємства.

Необхідно удосконалювати та узгоджувати національні системи бухгалтерського обліку зі змістом міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (МСБО) з метою узагальнення практики ведення бухгалтерського обліку різних країн світу. Відповідно до МСБО у фінансовій звітності повинна розкриватись якісна, прозора і порівнянна інформація про зобов'язання для того, щоб учасники фондових ринків та інші користувачі могли приймати обґрунтовані економічні рішення.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання стандартизації та гармонізації бухгалтерського обліку і фінансової звітності зобов'язань досліджували у своїх працях такі вітчизняні та зарубіжні науковці, як Ф.Ф.Бутинець, І.Броунлі, С.Ф. Голов, Д.Едвард, З.В. Задорожний, О.І.Коблянська, Я.Д. Крупка, Є.В. Мних, О.В. Олійник, М.С. Пушкар, І.Річард, Х.Роджер, В.В. Солко, Н.М. Ткаченко, Л.Фред, Хавкінськ, П.Я. Хомин, В.Г. Швець. В той же час потрібно постійно досліджувати тлумачення та зміни до МСФЗ та МСБО, які потрібно врахувати при веденні бухгалтерського обліку та складанні фінансової звітності на підприємстві.

Метою статті є дослідження питання стандартизації та гармонізації бухгалтерського обліку та фінансової звітності зобов'язань відповідно до МСФЗ та МСБО. Для досягнення цієї мети поставлені такі завдання: визначення необхідності гармонізації та стандартизації бухгалтерського обліку зобов'язань, дослідження тлумачень та змін до МСФЗ, що набувають чинності у поточному році, які потрібно врахувати при веденні бухгалтерського обліку на підприємстві, а також обґрунтування переваг складання фінансової звітності відповідно до МСФЗ.

Виклад основного матеріалу. Фінансова звітність складається багатьма підприємствами і надається зовнішнім користувачам у багатьох країнах світу. Фінансові звіти відрізняються один від одного, оскільки кожна країна має свої соціальні, економічні та законодавчі особливості. Крім того, беруться до уваги потреби різних користувачів. Ці обставини призвели до використання різних визначень елементів фінансових звітів, а також спричинили використання різних критеріїв визначення статей фінансових звітів та різних баз оцінки. Це вплинуло й на обсяг фінансових звітів та розкриття інформації. Отже, потрібно звузити ці відмінності шляхом гармонізації регулюючих положень, стандартів бухгал-

терського обліку та процедур, пов'язаних із складанням і поданням фінансових звітів.

Більш чітко це питання сформульовано в Міжнародному стандарті фінансової звітності для державного сектора 1 "Подання фінансової звітності", де зазначено, що "мета цього стандарту – пропонувати порядок подання фінансової звітності з тим, щоб забезпечити порівнянність як з власною фінансовою звітністю суб'єкта за попередні періоди, так і з фінансовою звітністю інших суб'єктів" [4, с. 19].

М. Метьюс і М. Перера, узагальнюючи власні думки та погляди інших авторів, зазначають, що "необхідність гармонізації бухгалтерського обліку на міжнародному рівні стала явною" [7, с. 19]. Така гармонізація дасть змогу: підвищити порівнянність бухгалтерської звітності різних країн; активізувати оборот капіталу; підвищити загальний методологічний рівень бухгалтерського обліку; скоротити витрати на складання бухгалтерської звітності багатонаціональними корпораціями.

При створенні належної системи бухгалтерського обліку, яка б давала можливість збирати і обробляти інформацію, що відповідає вимогам фінансової звітності всіх країн, значно спрощується, полегшується робота бухгалтерії, підвищується достовірність інформації. М. Метьюс і М. Перера стверджують, що в сучасних умовах цю роботу можна виконати за допомогою гармонізації, стандартизації, уніфікації обліку, розуміючи під ними таке: гармонізація – узгодження різних систем бухгалтерського обліку і звітності введенням їх у рамки загальної класифікації, тобто стандартизація форми із збереженням істотних відмінностей; стандартизація – обмежений набір альтернативних методів для підтримки гнучкості бухгалтерського обліку; уніфікація – це вилучення альтернативних методів обліку господарюючих операцій, подій та обставин [7, с. 26].

Фаховими організаціями бухгалтерів багатьох країн було створено Комітет з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (International Accounting Standard Committee) для забезпечення гармонізації фінансової звітності, а в 2001 році його реорганізовано в Раду з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (International Accounting Standard Board).

Діяльність Ради з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку спрямована на посилення свого впливу на процеси впровадження міжнародних стандартів, зокрема, з позицій статусу бухгалтерської професії. У цьому напрямі мають працювати міжнародні та національні комісії з цінних паперів з тим, щоб вони могли торгувати цими цінними паперами на світових фондових ринках, використовуючи для складання звітності уніфіковані стандарти, що дає можливість інвесторам під час оцінювання фінансового стану компанії користуватися тільки однією системою стандартів, що сприятиме підвищенню ефективності фондового ринку та зменшенню витрат на збирання та обробку інформації, що стане більш привабливим для потенційних інвесторів.

Відмінності в бухгалтерському обліку, які стимулюються і виправдовуються соціальним оточенням, йдуть у розрізі зі спробами гармонізації бухгалтерського обліку на світовому ринку. У подальшому М. Метьюс і М. Перера, посилаючись на існуючі погляди, зазначають, що "гармонізація бухгалтерського обліку доцільна, якщо вона здійснюється у регіональній структурі, тобто в рамках групи країн із подібними соціально-економічними та політичними умовами" [7, с. 26]. Найбільша вигода, що витікає із процесів гармонізації, – це складання фінансової інформації по усуненню перешкоджень вільному потоку інвестицій.

Фінансова звітність підприємств України має будуватись на єдиних засадах. Без цього не може бути досягнуто порівнянності результатів діяльності окремих господарюючих суб'єктів та країни загалом.

Перевагами застосування МСФЗ для суб'єктів господарювання, які складають фінансову звітність, є:

➤ можливість отримання необхідної інформації для прийняття управлінських рішень;

➤ забезпечення порівнянності звітності з іншими організаціями, незалежно від того, резидентом якої країни вони є і на якій території здійснюють господарську діяльність;

➤ можливість залучення іноземних інвестицій і позик, а також виходу на зарубіжні ринки;

➤ престижність, забезпечення більшої довіри з боку потенційних партнерів;

➤ у багатьох випадках велика надійність інформації;

➤ прозорість інформації, що забезпечується шляхом дотримання правил її складання, а також численними поясненнями до звітності [3].

Важливе значення має стандартизація зобов'язань, про що свідчать зміни до стандартів, які потрібно враховувати при веденні бухгалтерського обліку та складанні фінансової звітності на підприємстві (Табл.).

Таблиця. Зміни до Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності, що набули чинності у 2009р.

Назва	Зміст	Дата набуття чинності
Нові стандарти		
МСФЗ 8 "Операційні сегменти"	Новий стандарт МСФЗ 8, який замінив МСБО 14 "Звітність за сегментами", стосується окремих або індивідуальних фінансових звітів суб'єкта господарювання та консолідованих фін. звітів групи з материнським підприємством. МСФЗ 8 містить вказівки про те, коли операційні сегменти можуть бути об'єднані для створення звітного сегмента.	01.01.09
Зміни до стандартів		
МСБО 1 "Подання фінансової звітності"	Містить численні поправки, зокрема, в частині термінології. Наприклад, звіт, який раніше мав назву "Баланс", тепер є "Звітом про фінансовий стан"	01.01.09
МСФЗ 3 "Об'єднання бізнесу"	Найсуттєвіші зміни в цих стандартах: витрати, які виникають у результаті об'єднання бізнесу визнаються витратами звітного періоду; термін "частка меншості" замінено терміном "неконтрольована частка". На дату придбання бізнесу покупець має вибір оцінювати неконтрольовану частку за справедливою вартістю або як пропорційну частку чистих ідентифікованих активів придбаного підприємства.	01.07.09
МСБО 27 "Консолідовані та окремі фінансові звіти"		
МСБО 23 "Витрати на позики"	Зміни виключають можливість вибору щодо визнання всіх витрат на позики витратами звітного періоду. Тепер витрати на позики, пов'язані з придбанням, будівництвом і виробництвом кваліфікаційного активу, слід капіталізувати як складову вартості такого активу. Всі інші витрати на позики визнаються витратами того періоду, в якому вони виникають.	01.01.09
МСФЗ 2 "Платіж на основі акцій"	Зміни уточнюють визначення умов набуття права і обліковий підхід до анулювання іншою стороною угоди про платіж на основі акцій. Переглянутий МСФЗ 2 вказує, що при визначенні справедливої вартості наданих інструментів власного капіталу підприємство має враховувати: усі умови, які не надають права; умови надання права, які є ринковими умовами.	01.01.09
МСБО 32 "Фінансові інструменти: розкриття та подання"	Поправки до МСБО 32 стосуються класифікації фінансових інструментів, що погашаються на вимогу та зобов'язання, що виникають при ліквідації	01.01.09
МСФЗ 1 "Перше застосування МСФЗ"	Вдосконалення лише структури стандарту	01.01.09
МСБО 39 – "Фінансові інструменти: визнання та оцінка"	Поправки до цього стандарту забезпечують уточнення питань, пов'язаних з обліком хеджування: визначення інфляції як ризику, що хеджується, та хеджування з опціонами.	01.07.09
Нові тлумачення КТМФЗ (Комітет з тлумачень міжнародної фінансової звітності)		
КТМФЗ 15 "Угоди про будівництво нерухомості"	У КТМФЗ 15 розглядаються питання: чи знаходиться угода про будівництво нерухомості у сфері МСБО 11 "Будівельні контракти" чи МСБО 18 "Дохід"; коли слід визнавати дохід від будівництва нерухомості.	01.01.09
КТМФЗ 17 "Розподіл немонетарних активів власників"	Тлумачення КТМФЗ 17 містить відповіді на запитання: коли слід визнавати дивіденди, що підлягають сплаті; як треба оцінювати такі дивіденди; як необхідно відроджувати різницю між балансовою вартістю наданих активів і балансовою вартістю дивідендів, що підлягають сплаті під час сплати дивідендів.	01.07.09
КТМФЗ 18 "Надходження активів від замовників"	Тлумачення КТМФЗ 18 стосується обліку основних засобів, отриманих підприємством від замовників для виробництва продукції (робіт) або надання послуг для цих замовників.	01.07.09

Розглянемо Зміни до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, які потрібно врахувати при веденні

бухгалтерського обліку та складанні фінансової звітності зобов'язань.

Зміни до МСБО 23 "Витрати на позики" виключають можливість вибору щодо визнання всіх витрат на позики витратами звітного періоду, який було передбачено у попередній версії цього стандарту. Тепер витрати на позики, пов'язані з придбанням, будівництвом і виробництвом кваліфікаційного активу, слід капіталізувати як складову вартості такого активу. Всі інші витрати на позики визнаються витратами періоду, в якому вони виникають. Ці зміни до МСБО 23 застосовуються перспективно, тобто стосуються лише витрат на позики, пов'язаних з кваліфікаційними активами, для яких дата початку капіталізації припадає на/або після 1 січня 2009 р. [5, с.49].

Поправки до МСБО 32 і МСБО 1 стосуються класифікації фінансових інструментів, що погашаються на вимогу. Згідно з внесеними поправками такі фінансові інструменти подаються як власний капітал лише за умови дотримання всіх наведених умов: 1) власник інструмента має право на пропорційну частку чистих активів підприємства при ліквідації; 2) інструмент належить до класу субординованих інструментів і всі інструменти цього класу мають ідентичні риси; 3) інструмент не має інших характеристик, які задовольняють визначення фінансового зобов'язання; 4) загальні очікувані грошові потоки, які належать до інструмента упродовж терміну його дії, ґрунтуються переважно на прибутках і збитках, зміні у визнаних чистих активах або зміні справедливої вартості визнаних, невизнаних чистих активів підприємства. Критерії 1) і 2) слід застосовувати для класифікації інструментів або їх компонентів, які зобов'язують підприємство передати іншій стороні пропорційну частку чистих активів підприємства лише при ліквідації [5, с. 49]. Фінансова звітність повинна бути зрозумілою всім зовнішнім користувачам, які мають порівнювати фінансові звіти не тільки підприємств однієї галузі, а й підприємств різних галузей як однієї, так і різних країн. Це необхідно для того, щоб порівняти і

оцінити фінансовий стан підприємства, тенденції змін результатів їх діяльності та визначити напрями розвитку економічних відносин. Для досягнення цього має бути застосовано єдину облікову політику щодо формування фінансової інформації всіх підприємств України.

Висновки. Звітність усіх підприємств в Україні узагальнюється органами статистики і на підставі цих даних здійснюються узагальнення і прогнозування на макrorівні. Тому вважаємо, що в сучасних умовах доцільно там, де це можливо, здійснювати гармонізацію національних стандартів із подальшою стандартизацією та уніфікацією їх на рівні облікової політики підприємства. Для створення належної системи бухгалтерського обліку в Україні потрібно, щоб у П(С)БО були визначені на основі МСФЗ окремі положення і принципи, які мають бути єдиними для всіх підприємств України. Це дасть можливість залучити додаткові джерела капіталу та партнерів по бізнесу, які допоможуть забезпечити економічне зростання і процвітання. Одночасно слід переглянути всю систему звітності з тим, щоб ліквідувати дублювання інформації з метою полегшення праці бухгалтерського апарату.

1. "Щодо реформування бухгалтерського обліку" Роз'яснення Міністерства Фінансів від 09.03.2009р. №41-23/41. 2. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 2000 / За ред. С.Ф.Голова. – К., 2000. – 1272 с. 3. Міжнародні стандарти фінансової звітності. Стислий виклад для керівників вищої ланки, аудиторських комітетів та рад директорів / Перекл. З англ. За ред. С.Ф. Голова. – К.: Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2007. – 78 с. 4. Международные стандарты финансовой отчетности для государственного сектора // Международный центр реформ бухгалтерского учета. – 2001. – 335 с. 5. Голова С. Міжнародні стандарти фінансової звітності: зміни та поширення // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – №8-9. – с. 43-54. 6. Голова С.Ф., Костюченко В.М. Бухгалтерський облік та фінансова звітність за міжнародними стандартами. Практичний посібник. – К.: Лібра, 2004. – 880 с. 7. Моссаковський В. Гармонізація обліку // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – №4. – с.24-32.

Надійшла до редколегії 02.03.10

О. Хвостенко, асп.

ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СТАТИСТИЧНОГО ДОСЛІДЖЕННЯ КОНКУРЕНТНОГО СЕРЕДОВИЩА ПІДПРИЄМСТВА

У статті розглянуто проблему інформаційного забезпечення статистичного дослідження конкурентного середовища підприємства. Визначено основні ознаки системи інформаційного забезпечення статистичного дослідження конкурентного середовища та її роль в проведенні оцінки та аналізу закономірностей розвитку конкурентного середовища.

The article is dedicated to a problem of the company's competitive environment statistical analysis and its information sources. The main features of information system and its significance in the competitive environment statistical research have been considered.

У сучасних умовах господарювання українські підприємства працюють у складному динамічному ринковому середовищі: з постачальниками на ринку запасів та обладнання; потенційними працівниками на ринку робочої сили; банківськими та фінансовими установами на ринку кредитів і позик; потенційними інвесторами на ринку капіталів; покупцями і замовниками на ринку товарів, а також конкурують зі своїми продуктами на ринку виробників.

Функціонування ринкових структур у складних умовах формування і дії ринкового механізму потребує регулярного оцінювання стану конкурентного середовища, а також прогнозування перспектив його розвитку. Усе це потребує організації постійних і глибоких наукових, а саме статистичних досліджень конкурентного середовища, його закономірностей і тенденцій.

Керівництву будь-якого підприємства для прийняття раціональних та ефективних управлінських рішень важливим є систематичний аналіз та максимально точне прогнозування динаміки ряду соціально-економічних показників, а здійснити це можливо тільки на базі регу-

лярної аналітичної та прогнозої діяльності. Відсутність відповідної інформаційної бази робить неможливим процес прийняття ґрунтовних управлінських рішень.

Останнім часом дослідженню проблеми інформаційного забезпечення як одного з визначальних чинників впливу на управлінські рішення та ефективності сталого розвитку підприємства приділяється велика увага з боку вітчизняних науковців. Зокрема, Ковтун Н.В. [2] у своїй роботі, розглядаючи проблеми побудови системи інформаційного забезпечення особливо увагу приділяє виокремленню ознак системи інформаційного забезпечення та її рівнів, обґрунтовує необхідність структуризації інформаційних потоків. Дорош Н.І. [1, с. 342-343] у своїй роботі підкреслює, що успіх діяльності будь-якого підприємства залежить від правильності та своєчасності прийняття менеджерами рішень, які значною мірою базуються на якісній бухгалтерсько-обліковій інформації. В дослідженнях Войнаренка М.П. [3, с. 412-420] визначено сутність та зміст інформаційного забезпечення в умовах ринкових відносин, показано значення оперативної інформації в ринково-орієнтованій системі