

УДК 65. 876

Дубінська Т.Л.

Горохівський коледж ЛНАУ

ВДОСКОНАЛЕННЯ НАЦІОНАЛЬНИХ СТАНДАРТІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДО ВІДПОВІДНОСТІ МІЖНАРОДНИМ СТАНДАРТАМ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Досліджено умови та необхідність впровадження в діяльність суб'єктів підприємницької діяльності міжнародних стандартів бухгалтерського обліку.

Ключові слова: міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, положення стандарти бухгалтерського обліку, національний рівень.

Dubinska T.

IMPROVING NATIONAL ACCOUNTING STANDARDS FOR COMPLIANCE WITH INTERNATIONAL STANDARDS OF ACCOUNTING

The conditions and the need to introduce into the activities of businesses of international accounting standards.

Key words: international accounting standards, the provisions of accounting standards, the national level.

Дубинская Т.Л.

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ НАЦИОНАЛЬНЫХ СТАНДАРТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В СООТВЕТСТВИИ МЕЖДУНАРОДНЫМ СТАНДАРТАМ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Исследованы условия и необходимость внедрения в деятельность субъектов ведения предпринимательской деятельности международным стандартам бухгалтерского учета.

Ключевые слова: международные стандарты бухгалтерского учета, стандарты бухгалтерского учета, национальный уровень.

Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями. Закон розвитку суспільства говорить: жодна нація чи народність не може зберегти повну самостійність й оригінальність (неповторність), якщо бажає жити в співтоваристві з іншими націями і народностями. Якщо ми хочемо жити разом, то ми змушені визначити для себе єдині закони, правила та стандарти й підкоритися їм. Від такого об'єднання ми багато чого виграємо, але остаточно втрачаємо своє «Я». До чого все це призведе?

Дубінська Т.Л.

Напевно, до єдиної держави, єдиної мови і єдиної нації. Добре це чи погано, важко сказати, але не враховувати цього не можна, якщо не хочеш стати схожим на диких аборигенів амазонії.

Реформування бухгалтерського обліку відповідно до міжнародних стандартів, створення нової нормативної бази бухгалтерського обліку вимагає рішення цієї проблеми на національному рівні.

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми. На сьогоднішній момент вдосконалення стандартів бухгалтерського обліку, за основу для якої обрано Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (МСБО), триває, проте нез'ясованою залишається якість.

В Україні національна дискусія точиться в руслі добре, погано, потрібно, непотрібно. Деякі автори наполягають на безапеляційній участі України в глобальній трансформації, навіть методом пакетної конвергенції [5]: «альтернативним шляхом є внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» з метою безпосереднього застосування МСФЗ підприємствами, що мають оприлюднювати фінансову звітність» [4].

Цілі статті. Мета та завдання дослідження полягає у систематизації та дослідженні міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та їх необхідності ведення в національні облікові стандарти.

Викладення основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Економічна ситуація, що склалася за період становлення незалежності нашої держави та входження її в світову спільноту, потребує значних структурних змін, а також зумовлює закономірну необхідність масштабного реформування системи бухгалтерського обліку та звітності.

Реформування бухгалтерського обліку відповідно до міжнародних стандартів, створення нової нормативної бази бухгалтерського обліку вимагає рішення цієї проблеми на національному рівні.

Основними передумовами необхідності удосконалення бухгалтерського обліку відповідно до МСБО є [2]:

- економічні реформи, що призвели до формування нової економічної системи, основу якої складають ринкові відносини;
- приватизація майна сприяла створенню значного приватного сектору економіки;
- розширення вертикальних і горизонтальних господарських зв'язків призвело до активізації самостійності суб'єктів господарювання, яким для прийняття рішень необхідна якісна інформація, яка відображає усі економічні процеси;

- стара бухгалтерська звітність не відповідає вимогам сьогодення, тому що не відображає реального стану підприємства;
- збільшення кількості підприємств, що займаються міжнародним бізнесом;
- вихід українських підприємств на міжнародні фінансові ринки вимагає надання фінансової звітності відповідно до міжнародних стандартів;
- потреба в значних іноземних капіталах;
- поступова інтеграція в європейський економічний простір .

Міжнародний бухгалтерський облік протягом багатьох років обслуговував ринкову систему, в якій діяльність підприємств спрямована на отримання прибутку та збагачення власників підприємств, тому і ведення бухгалтерського обліку здійснюється, насамперед, в інтересах власників підприємств.

Міжнародні стандарти – це лише орієнтир ведення обліку, який не враховує національні економічні, юридичні й соціальні особливості, тому на цьому етапі основне завдання полягає у створенні й подальшому розвитку національної системи бухгалтерського обліку [2, с.756].

Питання про необхідність впровадження міжнародної практики ведення бухгалтерського обліку в Україні відповідно до міжнародних стандартів порушувалось на найвищому рівні протягом останніх років неодноразово. Після тривалих обговорень цього питання врешті-решт було прийнято відповідний Закон «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (вступив у дію з 1 січня 1999 р.), який значною мірою впорядковує процес ведення бухгалтерського обліку в Україні. Він увібрав у себе досвід і традиції західної практики ведення бухгалтерського обліку [1].

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» бухгалтерський облік повинен ґрунтуватися на таких основних принципах [1]:

- принцип консерватизму (обачності), згідно з яким доходи обліковують, коли можливість їх отримання є цілком визначеною подією, а витрати відображають, коли їх здійснення є можливою подією для запобігання оцінки зобов'язань та витрат і завищення оцінки активів і доходів підприємства;
- принцип повного висвітлення, відповідно до якого фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та можливі наслідки господарських операцій та подій, здатних вплинути на рішення, що його приймають на її основі;
- принцип автономності підприємства, згідно з яким підприємство

розглядають як самостійну господарську одиницю, воно має свої відокремлені від власників рахунки, складає бухгалтерський звіт;

- принцип послідовності, згідно з яким облікова політика на підприємстві (методи оцінювання активів, нарахування амортизації, зношування МШП тощо) має бути постійна протягом тривалого періоду часу;

- принцип безперервної діяльності, відповідно до якого вважають, що підприємство продовжує свою діяльність необмежений час і не буде ліквідоване;

- принцип нарахування, тобто доходи й витрати відображають у бухгалтерському обліку в тому періоді, в якому вони були нараховані, незалежно від того, коли отримано чи заплачено гроші;

- принцип відповідності передбачає розмежування доходів і витрат між відповідними періодами;

- принцип превалювання сутності над формою, згідно з яким операції обліковують відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми;

- принцип історичної собівартості, відповідно до якого в бухгалтерському обліку господарські засоби відображають за фактичними витратами на їх придбання (за собівартістю), а не за ринковими цінами;

- принцип єдиного грошового вимірника, який передбачає узагальнення облікової інформації в єдиній грошовій одиниці;

- принцип періодичності (облікового періоду) відповідно до якого діяльність підприємства поділяють на звітні періоди (рік, квартал, місяць тощо).

Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (МСБО) – система принципів, методів та процедур ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності. МСБО виникли внаслідок інтеграційних процесів в економіці й спрямовані на зближення бухгалтерського обліку і фінансової звітності в різних країнах світу.

МСБО не визначають порядок ведення бухгалтерського обліку. Вони описують загальні правила оцінки та подання інформації у фінансових звітах. Міжнародні стандарти мають рекомендаційний характер і є міжнародним орієнтиром гармонізації та стандартизації бухгалтерського обліку і фінансової звітності в усьому світі [2].

Згідно з міжнародними стандартами в концептуальних основах бухгалтерського обліку поряд із принципами виділяють умовності обмеження і процедури обліку. У бухгалтерському обліку застосовують специфічні умовності, принципи й обмеження. Облікова інформація

повинна відповідати певним загальноприйнятим характеристикам

Змістовна частина національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку здебільшого містить норми, які добре знайомі фахівцям за попередньою нормативною базою.

Водночас їх доповнено деякими новими методами оцінки, розподілу, складу річної фінансової звітності. Збережені національні традиції щодо затвердження уніфікованих форм фінансової звітності. Разом з тим П(С)БО містять деякі концептуальні відмінності від МСБО (табл. 1).

Фінансовий облік, податковий облік та управлінський облік. У кожного з трьох видів обліку свої користувачі. Фінансова звітність – для інвесторів та кредиторів, податковий облік – для податкового відомства, управлінський облік (управління затратами, оцінка інвестицій, планування та бюджетування) – для менеджерів підприємства. Фінансовий та управлінський облік базуються насамперед на МСФЗ. Звідси їх затребуваність як предмета вивчення (навчання). Знання цих стандартів створює міцну основу для роботи з будь-якими національними стандартами обліку, як би часто ті не змінювалися.

Таблиця 1

Концептуальні відмінності між П(С)БО та МСБО

Принципи та припущення	МСБО	П(С)БО
Безперервність	Припускається, що у підприємства немає ні наміру, ні необхідності припинити або істотно скорочувати свою діяльність у недалекому майбутньому	Не всі підприємства реально використовують принцип безперервності при підготовці фінансових звітів: частина з них – на межі банкрутства, інші не можуть гарантувати стабільності діяльності підприємства в майбутньому. Крім того, негативна фінансова картина свідомо створюється через «особливості» оподаткування
Стабільність облікової політики	Облікова політика підприємства не зазнає будь-яких змін без явної необхідності	Звітність ведеться відповідно до чинних законодавчих положень та норм, які постійно змінюються
Метод нарахування	Доходи (витрати) підприємства відносяться на той період, в якому вони були фактично отримані (понесені)	Доходи та витрати підприємства не завжди відносяться на ті періоди, в яких вони реально мали місце. Наприклад, П(С)БО не дозволяє оцінювати витрати, не підтверджені документально, незважаючи на те, що економічні вигоди, пов'язані з такими витратами, було вже отримано

Суттєвість	У звітність включаються тільки ті облікові позиції, які можуть вплинути на прийняття рішень	Перелік статей звітності визначається Міністерством фінансів України. Процедури обліку деяких несуттєвих елементів є складними та обтяжливими для системи бухгалтерського обліку
Перевага сутності над формою	Результати операцій та угод відображаються відповідно до реального стану речей	Відображення операцій та угод підпорядковується нормативним вимогам, таким чином, форма превалює над змістом
Обачність (консервативність)	Вживаються всі необхідні заходи для зняття невизначеності, аби уникнути завищення активів чи доходів або заниження зобов'язань та витрат	Принцип обачності використовується не завжди. Наприклад, принцип оцінки за найменшою із собівартості або ринкової вартості дуже рідко використовується в українській практиці

Є точка зору, що МСФЗ і Національні П(С)БО призначені для різної мети: перші – для складання звітності, другі – для ведення бухгалтерського обліку. Точка зору вельми поширена, і обґрунтовувати її прийнято твердженням, що міжнародні стандарти – тільки для звіту, але не для обліку, тому що у них немає проведення.

Тим часом проведення у МСФЗ є, але наводяться описово. Так само, описово, вони наводяться і в П(С)БО. А наочно проведення можуть наводитися лише в інструкціях до планів рахунків, якщо останні затверджуються офіційно. МСФЗ і П(С)БО – це стандарти одного порядку, але різних рівнів. Звіту без обліку не буває, і завдання Стандартів – спрямовувати і регулювати бухгалтерський облік так, щоб на базі отриманих таким чином даних надати користувачам достовірну, повну та неупереджену інформацію у належно оформлених фінансових звітах. Це і є мета бухгалтерського обліку як на міжнародному рівні, так і на національному. Досягнення цієї мети зумовлюється вибором облікової політики, а облікова політика – невід’ємна складова всього комплексу дій, де останнім етапом є складання пакета фінансової звітності.

Міжнародні стандарти фінансової звітності (далі – МСФЗ) виступають на даний момент ефективним інструментом підвищення прозорості і зрозумілості інформації, яка розкриває діяльність суб’єктів господарювання, створює достовірну базу для визнання доходів і витрат, оцінки активів і зобов’язань, яка надає можливість об’єктивно розкривати і віддзеркалювати існуючі фінансові ризики у звітуючих суб’єктів, а також порівнювати результати їх діяльності в цілях забезпечення адекватної

оцінки їх потенціалу та ухвалення відповідних управлінських рішень. Крім того, МСФЗ якісно впливають на можливості керівництва в області управління організацією і надають значні переваги перед конкурентами. У суб'єктів, які складають звітність за МСФЗ, значно зростає можливість залучити додаткові джерела капіталу та партнерів по бізнесу, які допоможуть забезпечити економічне зростання і процвітання. У свою чергу суб'єкти, використовуючи МСФЗ, мають доступ до інформації про фінансовий стан потенційних партнерів, що слугує додатковим інструментарієм при їх виборі.

Забезпечення прозорості суб'єктів національної економіки має величезне значення, оскільки, ринкова вартість капіталу визначається двома ключовими чинниками: майбутніми доходами та майбутніми ризиками. Деякі ризики дійсно характерні для діяльності самих організацій, проте є й такі, які спричинені відсутністю необхідної інформації, відсутністю точних відомостей про прибутковність капіталовкладень. Кредитори і інвестори згодні одержувати менший прибуток, але бути впевненими в тому, що достовірна, справедлива і точна інформація знизить їх ризики.

Позитивними сторонами застосування МСФЗ як для суб'єктів господарювання, які складають фінансову звітність, так і для зовнішніх користувачів являються:

- 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.

Висновки. Отже, міжнародні стандарти бухгалтерського обліку слід розглядати як один із основних факторів продовження і активізації реформи бухгалтерського обліку в Україні. Розуміння основоположних ідей і суті міжнародних стандартів обліку забезпечить в подальшому коректний підхід до застосування в українській практиці бухгалтерських рішень.

Питання вибору облікової політики настільки важливе, що у МСФЗ йому відводиться окремий стандарт – IAS 8 Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors. Міжнародні стандарти безперервно вдосконалюються. Можна не сумніватися, що зміни, які відповідають цим удосконаленням, будуть врешті-решт внесені і до національних П(С)БО. Проте з тими змінами, які вже внесені до МСФЗ, кожен, кого це стосується і кому це цікаво, може ознайомитися вже сьогодні.

- 1.Верига Ю.А. Бухгалтерський облік: нормативно-правові документи. Коментар / Ю.А.Верига, Г.І. Зима. – К.: Центр учбової літератури, 2009. – 656 с.
- 2.Петрук О.М. Гармонізація національних систем бухгалтерського обліку: Монографія / О.М. Петрук. – Житомир: ЖДТУ, 2005. – 420 с.
- 3.Україна. Закон. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: від 16.07.99 р., № 996-XIV.
- 4.Швець Л.Ю. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, як основний орієнтир удосконалення бухгалтерського обліку в Україні / Л.Ю.Швець // Вісник КНЕУ. – К., 2011. – С. 12.
- 5.Шигун М.М. Міжнародні стандарти фінансової звітності як еталон регулювання системи бухгалтерського обліку / М.М. Шигун // Вісник Української академії банківської справи. – 2008. – №1. – С. 8–27.