

## АДАПТАЦІЯ НАЦІОНАЛЬНОЇ СИСТЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ І ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ДО МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ В СУЧАСНИХ УМОВАХ

В статті розглянуті питання адаптації національної системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності, а також можливості інтеграції міжнародних стандартів фінансової звітності в практику вітчизняних стандартів у випадках, які обумовлені сучасними економічними, соціальними і політичними факторами.

In the article possibilities of integration of international standards of the financial reporting are considered in practice of domestic standards in cases which are conditioned modern economic, social and political factors.

**Постановка проблеми у загальному вигляді.** Прийняття Стратегії застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні ґрунтується на Розпорядженні Кабінету Міністрів від 24.10.2007р. №911-р. [1; 2; 3, с.204] і полягає в створенні законодавчих та організаційних передпосилок для застосування міжнародних стандартів фінансової звітності [4; 5] (МСФЗ); адаптації до міжнародних стандартів національної нормативно-правової бази з питань бухгалтерського обліку; удосконаленні методології бухгалтерського обліку для суб'єктів малого підприємництва.

Перш за все, це продиктовано активізацією євроінтеграційних процесів в Україні, розвитком міжнародного співробітництва, участю у сфері відносин міжнародного розподілу та виробничої кооперації, залученням іноземних інвестицій в економіку України, виходом вітчизняних підприємств на міжнародні ринки.

**Аналіз досліджень і публікацій останніх років.** Звичайно, щодо проблемних питань: для розвитку економіки України у світове співтовариство важливим кроком є реформування системи бухгалтерського обліку, аналізу і аудиту у відповідності зі світовими стандартами. Зовнішньоекономічна діяльність промислових підприємств відіграє значну роль у розвитку економіки України, насиченні споживчого ринку товарами належної якості, просуванню товарів вітчизняних виробників на зовнішні ринки.

Але неузгодженість бухгалтерського і податкового законодавства у зовнішньоекономічній діяльності та значний розмір тонізації економіки у цій сфері, викликає багато проблем щодо реальності відображення експортно-імпортних операцій у бухгалтерському обліку і побудови ефективної системи їх контролю.

З точки зору вирішення проблемних питань, пов'язаних з впровадженням МСФЗ в Україні в умовах євроінтеграції є ціле коло протиріч в середі науковців.

Якщо, доктор економічних наук, професор національного університету харчових технологій Н.М. Ткаченко, вважає важливим завданням у практиці бухгалтерського обліку на підприємствах України в умовах євроінтеграції є адаптація законодавства України до норм законодавства Європейського Союзу і підкреслює, що ці питання підіймалися ще в 2004-2007 роках, однак тільки в сучасних умовах ця проблематика становиться найбільш актуальною та своєчасною.

Неможливо не погодитись з тим, що в Україні в умовах євроінтеграції, з метою ефективного впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності, як інструменту ринкової економіки, мають бути вирішені наступні проблемні питання:

- з метою ефективного впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності потрібно узгодити норми міжнародних стандартів з існуючими в Україні

Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку [6; 7], розробити, тобто створити нормативну базу МСФЗ для України, для того, щоб не було подвійної системи фінансової звітності (як сьогодні в Україні – бухгалтерський та податковий облік). Розробити Інструкцію по переходу підприємств України на міжнародні стандарти фінансової звітності.

- загальноприйняті принципи бухгалтерського обліку України привести у відповідність до міжнародних стандартів фінансової звітності з встановленням регламенту щодо застосування МСФЗ.

- Україні потрібна надійна система управління для складання фінансових звітів за міжнародними стандартами фінансової звітності.

Отже, і кандидат економічних наук, доцент Севастопольського національного технічного університету Л.І. Ірха, і ст. викладач Донбаської державної машинобудівничої академії Г.Ю. Ісаншина, вважають, що удосконалення теорії і практики бухгалтерського обліку, впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності – це створення прозорої системи контролю за діяльністю суб'єктів господарювання України в умовах євроінтеграції.

Це з одного боку, з якого знаходяться й самі автори цієї статті. З другого боку, цілий ряд поважаних авторів, які висказують доволі критичний погляд на дану проблематику, та свої думки відносно виходу з ситуації, яка склалася. Вони вважають, що «прийняття стратегії МСФЗ позбавлено практичного сенсу. Ніякої стратегії МСФЗ не існує, ніколи не існувало і в майбутньому не буде, оскільки МСФЗ створені не науковцями, а чиновниками».

Далі прихильники цієї думки стверджують, що «ми не знаємо, якими принципами керуються інвестори – самі підприємств не прикупали, - але сильно сумніваємось, що важливішим фактором при інвестуванні є спосіб відображення підприємства в бухгалтерському балансі. Інвестують-то в підприємство, а не в бухгалтерський баланс, і дивитись при інвестуванні стануть, звичайно, на підприємство, а не на папери, які навіть при використанні західних стандартів обліку можна скласти які завгодно.»

Головною думкою цієї групи авторів є ідея реформування бухгалтерського обліку не зверху, а знизу. Для того, щоб дійсно реформувати бухгалтерський облік, необхідно, щоб чиновники від бухгалтерського обліку закінчили займатися регламентуванням науки. Тоді бухгалтерський облік відродиться, з'являться незалежні розуми, будуть розроблені оригінальні бухгалтерські методики та технології. Отже, на нашу думку, така заява є більш ніж смілива.

Інтересним вважається й думка доктора вищої школи економіки Праги (Чехія) Ладіслава Мейзліка, який саме й є координатором відносно адаптації національних чеських стандартів обліку до міжнародних. Він вважає, що перехід Чехії, як рівноправного члена Європейського Союзу на міжнародні стандарти виправданий, однак виражає абсолютне розуміння у відношенні такого переходу Об'єднаних штатів Америки, які з 1934 року користуються GAAP та вважають, що в сучасних кризових умовах впровадження міжнародних дуже дорогим задоволенням при сумнівних майбутніх економічних вигодах.

Можна назвати цілий ланцюжок питань, які могли б вирішитись в умовах МСФЗ, однак, деякі все ж такі назвемо:

- необхідно чітко визначитись, які підприємства зобов'язані будуть застосовувати міжнародні стандарти фінансової звітності (наприклад, компанії з консолідованими звітами), а які не зобов'язані (наприклад, малі та середні), а можливо перехід на МСФЗ обов'язків для усіх.

- необхідно розробити і на законодавчому рівні впровадити методичні рекомендації відносно застосування міжнародних стандартів фінансової звітності у співставленні з діючими національними.

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми.** Сучасні економічні умови диктують необхідність забезпечити складання більш прозорої та достовірної фінансової звітності суб'єктів господарювання, збільшити рівень довіри до неї з боку вітчизняних та зарубіжних інвесторів, а саме: забезпечити необхідний рівень деталізації

показників фінансової звітності, їх співставність та взаємоузгодженість як між собою у складі різних форм, так і у взаємодії зі статистичною і управлінською звітністю.

**Постановка завдання.** Інтегрувати міжнародні стандарти фінансової звітності в практику вітчизняних стандартів у тих випадках, які обумовлені сучасними як економічними, так і соціальними, а також політичними факторами. Відмінності в підходах до змісту фінансових звітів значно ускладнюють аналіз інформації та прийняття рішень в умовах розвитку міжнародної торгівлі, транснаціональних корпорацій, глобалізації фінансових ринків.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Нема сумнівів, що міжнародні стандарти фінансової звітності є відправною крапкою для багатьох країн, що розвиваються, які створюють власні національні стандарти (Китай та інші країни Азії, Центральної Європи, СНД).

Практика свідчить, що прийняття та використання МСФЗ забезпечує як зменшення ризиків для кредиторів та інвесторів так і зниження витрат кожної країни на розробку власних стандартів; поглиблення міжнародної кооперації в галузі бухгалтерського обліку; відносно однозначне розуміння фінансової звітності та зростання довіри до її показників у всьому світі.

Отже, сучасні українські національні стандарти бухгалтерського обліку не відображають як усіх підходів до обліку, моделей оцінки статей фінансової звітності, вимог до розкриття інформації, всіх пояснень, які містять МСФЗ, а також всіх змін міжнародних стандартів.

При цьому додатковою проблемою є виконання вимог положень бухгалтерського обліку більшістю підприємств не в повному обсязі, а також стремління бухгалтерів застосувати у фінансовому обліку підходи податкового законодавства з метою скорочення різниць між фінансовим та податковим обліком.

МСФЗ в Україні застосовують підприємства, чії інвестори зацікавлені у її складанні, а також компанії, які бажають отримати кредит в банках, які вимагають складання звітності згідно МСФЗ, або бажають вийти на міжнародні фондові ринки.

Однак, бухгалтерів, які не тільки володіють міжнародними стандартами, а ще й мають сертифікат-підтвердження, - небагато, тому підприємства вимушені навчати працівників за свій рахунок або залучати консультантів. Підготовка кваліфікованих спеціалістів в галузі МСФЗ сьогодні є одним з актуальних напрямків реформи системи обліку та звітності в Україні.

Що же, на думку авторів, необхідно для успішного застосування міжнародних стандартів українськими компаніями? Безумовно, перш за все, необхідна обґрунтована та кваліфікована законодавча, кадрова та фінансова підтримка з боку самої держави.

Але, виникає питання: чи є сенс витратити на таке запровадження великі гроші, а саме близько трьох мільйонів гривень, згідно Розпорядженню КМУ від 24.10.2007р. №911-р., і це тільки на адаптацію до міжнародних стандартів, якщо на сьогоднішній день Україна має багатомілярний дефіцит бюджету?

Відповідь знаходиться на поверхні: до тих пір, доки якість звітів суб'єктів господарювання не дозволить давати глибокі всебічні та об'єктивні оцінки їх економічному стану, ми не будемо цікаві іноземним інвесторам у відношенні справжнього ступеню фінансової стійкості, надійності активів та дійсного розміру зобов'язань, величини реальних капіталів та обсягів доходів та витрат, а також реального рівня прибутку.

На рисунку 1 представлені напрямки використання міжнародних стандартів фінансової звітності.

Отже, є й проблемні питання в застосуванні міжнародних стандартів фінансової звітності:

- по-перше, непрозорі шляхи спрощення процедури ведення обліку і складання форм фінансової звітності для окремої категорії суб'єктів малого підприємництва,

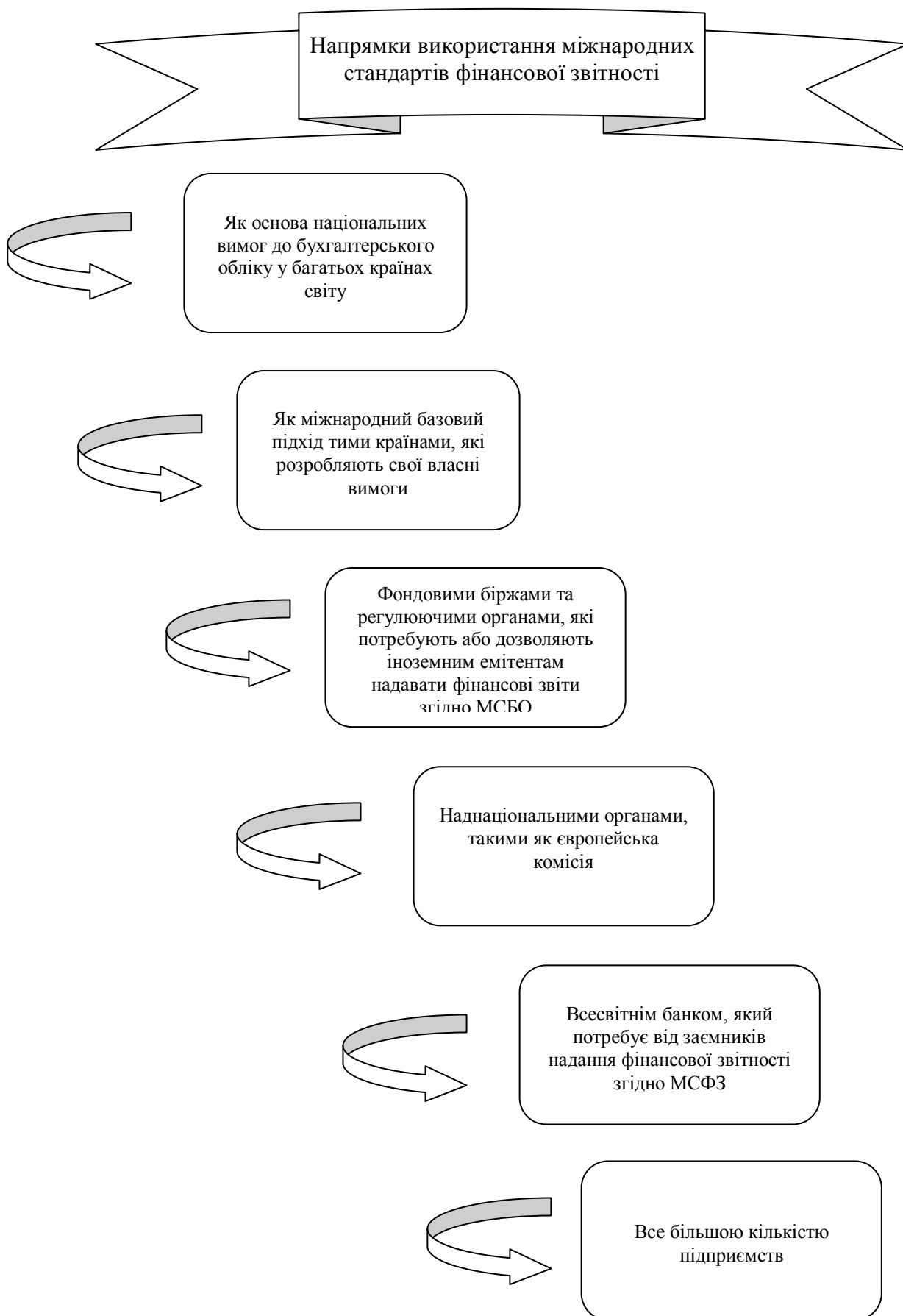


Рис. 1. Напрямки використання міжнародних стандартів фінансової звітності.

зокрема, надання права таким суб'єктам застосувати форму обліку, яка не передбачає застосування подвійного запису та встановлення спрощеного порядку бухгалтерського обліку в малих підприємствах без застосування подвійного запису;

- по-друге, необхідність забезпечення ведення обліку на єдиних методологічних засадах усіма суб'єктами господарювання шляхом застосування єдиного плану рахунків та визначення загальної номенклатури статей фінансової звітності та порядку їх групування з надання права суб'єктам господарювання формувати фінансову звітність виходячи з особливостей господарської діяльності та максимального розкриття інформації;

- по-третє, створення нормативно-правової бази з питань обліку для малого бізнесу тощо.

- і, нарешті, у випадках збоїв та викривлення суто ринкових показників-індикаторів (наприклад, різкі коливання цін на енергоносії або курси цінних паперів) МСФЗ інформаційно не взаємодіють з бухгалтерськими оцінками активів, зобов'язань, капіталу, доходів, витрат та фінансових результатів, які отримані на підставі документального підтвердження про фактичне укладання господарської операції. Це також є підставою для подальшого розглядання цих проблем.

**Висновки і перспективи подальших розробок.** Підбиваючи підсумки, можна зробити висновки про те, що система МСФЗ сьогодні не є досконалим та надійним інформаційним джерелом для об'єктивного відображення економічного стану суб'єктів господарювання.

У цьому зв'язку, виникає необхідність вирішення цілого ряду проблемних питань у напрямку розвитку прозорості обліку і формування показників фінансової звітності.

На наш погляд, у нинішніх кризових умовах, слід чекати нових суттєвих змін в практиці міжнародних стандартів, як в країнах Європейського Союзу, так і в національних стандартах України, що пов'язано, насамперед з відновленням економічних відносин між цими країнами та шляхами виходу з кризового становища.

## Література

1. Розпорядження Кабінету міністрів України “Про схвалення Стратегії застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні”.
2. Закон України “Про Загальнодержавну програму адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу”.
3. Регулювання у сфері бухгалтерського обліку та аудиту в ЄС та перспективи адаптації законодавства України: порівняльно-правове дослідження. Центр європейського та порівняльного права. С. Голов (наук.ред.). – К.: Арт-медіа, 2005. – 584 с.
4. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності: досвід та перспективи впровадження в країнах з перехідною економікою: Міжнар.наук.-практ.конф. – Дніпропетровськ: Вид-во «ІМА-прес». – 2007. 204 с.
5. Голов С.Ф., Костюченко В.М. Бухгалтерський облік та фінансова звітність за міжнародними стандартами. – 2-ге вид., перероб. і доп. – Х.: Фактор, 2008. – 1008 с.
6. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».