

терського обліку в державному секторі має стати створення, в найкоротші терміни, уніфікованої організаційної та інформаційної облікової системи та розробка уніфікованого програмного забезпечення для використання суб'єктами державного сектору, яке забезпечить формування та використання баз даних та інформаційних систем.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Постанова Кабінету Міністрів України № 34 від 16.01.2007 р. «Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 роки» // Режим доступу <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/34-2007-%D0%BF>

2. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затверджений Наказом Міністерства фінансів України 31.12.2013 р. №1203 // Режим доступу <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14>

3. Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затверджений Наказом Міністерства фінансів України 29.12.2015 р. №1219 // Режим доступу <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16>

4. Методичні рекомендації зі співставлення бухгалтерського обліку та перенесення залишків, затверджені Наказом Міністерства фінансів України 21.12.2016 р. №1127 // Режим доступу <http://www.minfin.gov.ua/news/view/normativno-pravovi-akti-z-buhgalterskogo-obliku-v-derzhavnomu-sektori?category=bjudzhet>

5. Марценяк Н.О. Реформування бухгалтерського обліку бюджетних установ: проблеми та перспективи / Н.О. Марценяк // Науковий вісник БДФА. – 2010. – № 4. – С. 346-351.

6. Сушко Н. Перспективи запровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в держсекторі / Н. Сушко // Баланс-бюджет. – 2012. – № 4. – С. 2-4.

**ЕКОНОМІКО-ПРАВОВІ ОСНОВИ ВЕДЕННЯ
БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В ЗАРУБІЖНИХ КРАЇНАХ
ECONOMIC AND LEGAL BASICS OF ACCOUNTING
IN FOREIGN COUNTRIES**

У роботі проведено дослідження національної системи бухгалтерського обліку та звітності в зарубіжних країнах. Вивчення систем бухгалтерського обліку і звітності зарубіжних країн зумовлює необхідність переосмислення критеріїв формування облікової та звітної інформації, більш чіткого визначення елементів фінансової звітності, а також встановлення взаємозв'язку між елементами звітності. Однією з цілей КМСБО є максимально можлива гармонізація різних стандартів бухгалтерського обліку та облікових політик різних країн. Упровадження міжнародних стандартів бухгалтерського обліку в зарубіжних країнах призведе до успішного розвитку бізнесу та економіки країн у цілому. Україна інтегрується у світовий економічний простір. Тому перехід національної системи бухгалтерського обліку та складання звітності на міжнародні стандарти (МСБО) є вимогою часу. Для досягнення Україною бажаного рівня розвитку необхідно реформувати різні сектори економіки і в першу чергу – фінансовий.

Ключові слова: Міжнародні стандарти фінансової звітності, національні стандарти, зарубіжні країни, бухгалтерський облік, інвестори.

В работе проведено исследование национальной системы бухгалтерского учета и отчетности зарубежных стран. Изучение систем бухгалтерского учета и отчетности зарубежных стран предопределяет необходимость переосмысления критериев формирования учетной и отчетной информации, более четкого определения элементов финансовой отчетности, а также

установление взаимосвязи между элементами финансовой отчетности. Одной из целей КМСБУ является максимально возможная гармонизация различных стандартов бухгалтерского учета и учетных политик разных стран. Внедрение международных стандартов бухгалтерского учета в зарубежных странах приведет к успешному развитию бизнеса и экономики стран в целом. Украина интегрируется в мировое экономическое пространство. Поэтому переход национальной системы бухгалтерского учета и составления отчетности на международные стандарты (МСФО) является требованием времени. Для достижения Украиной желаемого уровня развития необходимо реформировать различные секторы экономики и в первую очередь – финансовый.

Ключевые слова: Международные стандарты финансовой отчетности, национальные стандарты, зарубежные страны, бухгалтерский учет, инвесторы.

The paper studies the national system of accounting and reporting in foreign countries. The study of accounting and reporting systems of foreign countries urges rethinking the criteria for the formation of accounting and reporting information, finding more clear definition of elements of financial statements, and establishing the connection between the elements of reporting. One of the objectives of the IASC is the maximum level of coordination between the various accounting standards, as well as accounting policies of different countries. The introduction of international accounting standards in foreign countries leads to the successful development of

УДК 657.1:346(100)

Педченко О.В.

старший викладач кафедри обліку та оподаткування
Комунальний вищий навчальний заклад «Інститут підприємництва «Стратегія» Дніпропетровської обласної ради»

business and the economy as a whole. Ukraine is to integrate into the global economy. Therefore, the transition of national accounting and reporting to international standards (IAS) is the demand of time. To achieve the desired level of

development Ukraine should reform the various sectors, the financial one above all.

Key words: International Financial Reporting Standards, national standards, foreign countries, accounting, investors.

Постановка проблеми. У зв'язку зі змінами у політичному та економічному житті країни робота в умовах ринку неможлива без радикальної зміни системи обліку, контролю і аналізу господарської діяльності. Якщо раніше облік і звітність були спрямовані на відображення господарських процесів на підприємстві, то тепер облік покликаний підказувати, що потрібно зробити, щоб підприємство працювало ефективно і рентабельно. У ринкових умовах бухгалтерський облік виходить далеко за рамки простої реєстрації фінансових операцій. На відміну від національної практики, у розвинених країнах існують різноманітні спеціальні організації, як державні, так і громадські (асоціації, комітети, центри), які систематично проводять дослідження серед керівників корпорації або інших користувачів фінансової бухгалтерської звітності з метою вивчення вимог до системи звітних показників, дозволяє децентралізовано приймати економічні рішення в умовах ринкової економіки. Результати таких досліджень законодавчо закріплюються в нормативних документах (стандартах) [1, с. 23].

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Сьогодні значна кількість наукових публікацій присвячено питанням дослідження національної системи бухгалтерського обліку та звітності в зарубіжних країнах, висвітленню кроків із досягнення єдності у принципах бухгалтерського обліку, що їх використовують підприємства та інші організації для складання фінансової звітності в різних країнах світу.

Серед них праці І.Д. Бенько, Ф.Ф. Бутинця, Г.В. Вериги, С.Ф. Голова, В.М. Жука, М.Р. Лучко, В.Ф. Палія, Я.В. Соколова, О.Г. Чепця, В.Г. Швеця та інших науковців. Водночас розв'язання проблеми потребує докладання подальших зусиль, теоретичного осмислення та практичного застосування зарубіжного досвіду і реалізації конкретних заходів для досягнення узгодження систем бухгалтерського обліку і фінансової звітності в усьому світі через залучення політиків, організацій, фахівців та вжиття заходів з вироблення стандартів [1, с. 19].

Формулювання цілей статті. Міжнародний досвід у побудові бухгалтерських (фінансових) звітів повинен бути вивчений у нашій країні і впроваджений у практику. Це дозволить прискорити перехід підприємств різних організаційно-правових форм з принципами ринкової економіки в умовах розширення горизонтальних зв'язків і обмеження економічної влади держави.

Вивчення систем бухгалтерського обліку і звітності зарубіжних країн зумовлює необхідність

переосмислення критеріїв формування облікової та звітної інформації, більш чіткого визначення елементів фінансової звітності, порядку їх визнання і оцінки, а також встановлення взаємозв'язку між елементами фінансової звітності [1, с. 19 – 29].

Виклад основного матеріалу. У зарубіжних країнах під впливом законодавчих систем склалися в основному два підходи в юридичному регулюванні облікових правил. В одних країнах (Аргентина, Франція, Німеччина) всі основні принципи обліку до подробиць визначені законодавчими актами. В інших країнах (США, Великобританія) система обліку будується за принципом – "можна робити все, що не заборонено законом". Тут правила регулювання обліку і звітності визначаються перш за все професійними бухгалтерами, а не юристами, як у першому випадку. При суворій регламентації облікових принципів, яка характерна для першого типу країн, система бухгалтерського обліку втрачає свою гнучкість, у той час, як при другому підході облік оперативно відображає зміни умов підприємницької діяльності.

Такий поділ країн пов'язаний з орієнтацією бухгалтерського обліку на макро- і мікроекономіку. Зокрема, у тих країнах, що орієнтуються на макрорівень має місце дотримання таких принципів при формуванні показників фінансової звітності: – професійне судження, – орієнтація на ринкових користувачів, – менша стандартизація. Для країн, зорієнтованих на мікрорівень, у цьому плані притаманна одноманітність, задоволення інформаційних потреб держави та системи оподаткування.

Крім цього, значний вплив на організацію бухгалтерського обліку мають культурні традиції окремих країн. Так вплив культури Німеччини проявляється у наданні пріоритетності нормам права, Франції – у бюрократії і схильності до влади, Великобританії – у пріоритетності традицій.

Класифікація моделей обліку сприяє більш точному визначенню подібних і відмінних характеристик щодо ведення обліку і подання інформації у фінансовій звітності в різних країнах світу.

Однією з найпоширеніших є трьохмодельна класифікація дисконтних систем [1, с. 11; 2, с. 70]. Вона містить:

1. Британо – американську модель (Великобританія, США, Нідерланди, Канада, Австралія та інших.);
2. Континентальну модель (Німеччина, Австрія, Франція, Швейцарія, Італія й ін.);
3. Південно – американську модель (Бразилія, Аргентина, Болівія та інших.)

Першу модель характеризує орієнтація потреби кола інвесторів (вона обумовлена високорозвиненим ринком цінних паперів, відсутністю законодавчого регулювання обліку, який регламентується стандартами, розробленими професійними організаціями бухгалтерів), гнучкість облікової системи, високий освітній рівень бухгалтерів, і користувачів фінансової інформації.

Друга модель відрізняється наявністю законодавчого регулювання обліку, тісними зв'язками підприємств, які є основними постачальниками капіталу, орієнтацією обліку на державні потреби оподаткування нафтопереробки і макроекономічні регулювання, консерватизмом облікової практики.

Третя модель. Її основною особливістю є орієнтація методики обліку на високий рівень інфляції.

Різні підходи до формування систем обліку ускладнюють роботу міжнародних аналітиків та спілкування національних підприємств на міжнародному рівні, вихід на світові ринки капіталів, спільну діяльність компаній різних країн, створюють проблеми на шляху міжнародних інвестицій.

Засобом нівелювання відмінностей різних систем бухгалтерського обліку є його гармонізація і стандартизація.

Спроби міжнародної координації обліку ведуться вже більше ста років. Одним із її засобів є проведення міжнародних конгресів бухгалтерів, перший із яких відбувся у 1904 році у місті Луїс (США). Від 1952 року ці конгреси проходять кожні п'ять років, останній відбувся у 2002 році. Конгреси Європейської асоціації бухгалтерів проводяться щороку.

У рамках ООН з 1973 року діє Міжнародний комітет зі стандартів бухгалтерського обліку, який розробляє міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ), що носять рекомендаційний характер для багатьох національних економік світу [3, с. 58], які набувають все більшого поширення.

У багатьох країнах вони використані, як основа побудови національних положень. Це відноситься у першу чергу до країн, що розвиваються, або "нових індустріальних країн" таких, як: Малайзія, Пакистан, Уругвай, Таїланд тощо. Використовуючи для формування облікових та звітних даних міжнародні підходи, ці країни намагаються бути привабливими для інвесторів шляхом максимальної адаптації своїх бухгалтерських систем міжнародним вимогам.

Аналогічні причини спонукали країни соціалістичного табору до прийняття МСБО чи розробки на їх основі національних стандартів з метою прискореного переходу на ринкову модель розвитку.

Вплив МСБО на бухгалтерські системи розвинутих капіталістичних систем є менш значним. Так незначний вплив МСБО на облік у США, Канаді і Великій Британії пов'язаний з тим, що міжнародні стандарти містять у собі велику кількість ідей, закладених у національних стандартах цих країн.

Необхідність єдиних міжнародних стандартів полягає в наступному: інвестори шукають об'єкти для інвестування в усьому світі; компанії хочуть отримати кредит з найменшим відсотком у будь-якій країні; об'єднання підприємств, які знаходяться в сусідніх країнах.

Проблема невідповідності моделей бухгалтерського обліку носить глобального характеру. У процесі роботи укладачів програм і користувачів фінансових звітів в усьому світі виникають проблеми уніфікації бухгалтерського обліку.

Нині найбільшу популярність отримали два підходи з її вирішення: гармонізація і стандартизація [4, с. 6]. Вони спочатку розрізнялися як у закладених у них ідеології, так і на засадах реалізації. Однак, у останні роки обидва терміна найчастіше використовують як синоніми чи як взаємодоповнюючі поняття.

Впровадженню стандартів в усьому світі перешкоджають такі чинники, як національні розбіжності рівнів і культурні традиції і, навіть небажання національних інститутів поступитися своїм пріоритетом у сфері регулювання і методології обліку.

Але відмінності в системах бухгалтерського обліку можуть повністю заплутати порівняння показників фінансової звітності. Крім недоліків існують певні переваги застосування МСФО, а саме: збереження коштів на розробку і узгодження національних стандартів; високий рівень довіри до фінансових звітів на ринку; можливість залучення інвесторів; створення бази для національних стандартів [4, с. 6].

Об'єктивними перевагами МСФО перед національними стандартами в окремих країнах є: чітка економічна логіка; узагальнення кращої сучасної світової практики в області обліку; простота сприйняття користувачами фінансової інформації в усьому світі.

При цьому міжнародні стандарти дозволяють не тільки скоротити витрати компаній з підготовки своєї звітності, особливо в умовах консолідації фінансової звітності підприємств, що працюють в різних країнах, але і знизити витрати по залученню капіталу.

Крім позитивних моментів мають місце і деякі недоліки МСФО, а саме: узагальнений характер стандартів, передбачає досить велику різноманітність методів обліку; відсутність конкретних інтерпретацій і прикладів застосування стандартів до ситуацій, що виникають на підприємстві [5, с. 74].

Оскільки кожна країна має свої певні відмінності, зумовлені національними особливостями і чинниками розвитку, вона має свою національну систему бухгалтерського обліку.

Національна система характеризується показниками: використанням системи національних бухгалтерських стандартів, розроблених з урахуванням національних особливостей розвитку

економіки; національним планом рахунків; системою організації бухгалтерського обліку в масштабі фірм; методології визначення кінцевого фінансового результату; системою фінансової звітності [5, с. 77].

Різні підходи до формування систем обліку ускладнює міжнародну діяльність національних підприємств.

Нині є кілька форм використання країнами Міжнародних стандартів фінансового обліку [5, с. 75]:

- застосування МСФО як національних стандартів. До таких країн відносяться: Кіпр, Кувейт, Латвія, Мальта, Пакистан, Тринідад і Тобаго, Хорватія;

- використання МСФО як національних стандартів, але з вимогою, що з питань, не порушених міжнародних стандартів, розробляються національні. Такими країнами є Малайзія і Папуа – Нова Гвінея;

- використання МСФО як національних стандартів, однак, у окремих випадках можлива їх модифікація відповідно національним особливостям. Це – Албанія, Бангладеш, Барбадос, Замбія, Зімбабве, Кенія, Колумбія, Польща, Судан, Таїланд, Уругвай, Ямайка;

- національні стандарти засновані на МСФО і забезпечують додаткові їх роз'яснення. Серед таких країн може бути Китай, Іран, Словенія, Туніс, Філіппіни;

- національні стандарти засновані на МСФО, однак, певні стандарти можуть бути більш деталізовані, ніж МСФО. Такими країнами є Бразилія, Індія, Ірландія, Литва, Мавританія, Мексика, Намібія, Нідерланди, Норвегія, Португалія, Сінгапур, Словаччина, Туреччина, Франція, Чехословаччина, Швейцарія, країни Південної Африки;

- національні стандарти засновані на МСФО, крім того кожен національний стандарт включає у себе становища, що порівнюють національний стандарт з МСФО. (Австралія, Гонконг, Данія, Італія, Нова Зеландія, Швеція, Югославія.)

Комітет із міжнародних стандартів бухгалтерського обліку бере до уваги ці негативні чинники та веде активну діяльність з їх усунення. Так 1 січня 1989 р. Комітет опублікував документ Е32 "Порівнянність фінансової звітності", у якому наведено 29 пропозицій з обмеження можливостей вибору методів обліку, дозволених діючими МСФО. Документ багатьма фахівцями сприймається, як один з найкращих проектів КМСФО. Він дає змогу певною мірою усунути ряд відмінностей у змісті звітності і спростити процедури її трансформації під час про-

ведення порівняльного аналізу у міжнародному контексті.

На нашу думку, на створення і функціонування національних систем бухгалтерського обліку впливають такі чинники: вплив провідних теоретиків і професійних організацій; правова система; загальна економічна ситуація в країні; податкова політика; вплив інших країн на систему бухгалтерського обліку. Правова система є одним з факторів, що визначають істотні відмінності у фінансовій звітності різних держав.

При досить великому наблизенні оновлених облікових стандартів України до загальносвітової практики окремі положення і методика бухгалтерського обліку і звітності підприємств в Україні все ще відрізняються від стандартів, прийнятих в західних країнах. Але поступово традиційну систему бухгалтерського обліку в Україні змінює більш гнучка система обліку, яка продовжує розвиватися, наближаючись до міжнародних стандартів.

Висновки. Вивчення систем бухгалтерського обліку і звітності розвинених країн зумовлює необхідність переосмислення критеріїв формування облікової і звітної інформації, чіткішого визначення елементів фінансової звітності, встановлення взаємозв'язку між елементами фінансової звітності.

Тому для успішного розвитку бухгалтерського обліку в Україні, а як наслідок, розвитку бізнесу та економіки країни в цілому важливе значення має ознайомлення з досвідом у цій галузі, накопиченим перш за все в економічно розвинених країнах світу, а також впровадження зарубіжної практики ведення бухгалтерського обліку.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку / Перекл. з англ. за ред. С. Ф. Голова. – К.: Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 1998. – 736 с.
2. Соколов Я. В., Семенова М. В. Бухгалтерский учет во Франции. // Бухгалтерский учет. – 2000. – № 5. – С. 69-77.
3. Вісник бухгалтера і аудитора України – інф. бюл. № 1 листопад 1996.
4. Зачем нужен переход на международные стандарты бухгалтерского учёта // Плюс – минус. – 1997. – 21 ноября. – С. 6.
5. Соловьёва О. Что такое GAAP?: учёт за рубежом // Бухгалтерский учёт и аудит. – 1997. – № 5. – С. 72-81.