

## НЕОБХІДНІСТЬ ЗАСТОСУВАННЯ МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ ОБЛІКУ (IAS) В УМОВАХ ЕКОНОМІЧНОЇ ІНТЕГРАЦІЇ УКРАЇНИ З ЄС

© Маслак О.О., Лега О.С., 2014

Розкрито суть міжнародних стандартів обліку та роль уніфікації міжнародних стандартів обліку з вітчизняними. На основі дослідження та узагальнення літературних джерел визначено необхідність пристосування вітчизняних стандартів обліку до потреб ринку, також визначено необхідність гармонізування термінології і принципів обліку в міжнародному аспекті. Визначено найважливіші відмінності між міжнародними стандартами фінансової звітності та положення про стандарти бухгалтерського обліку.

Ключові слова: МСБО (IAS), уніфікація стандартів обліку, законодавче регулювання бухгалтерського обліку, інтеграція України з ЄС.

О.О. Maslak, O.S. Lega

Lviv Polytechnic National University

## A NECESSITY OF APPLICATION OF INTERNATIONAL STANDARDS OF ACCOUNT (IAS) IN THE CONDITIONS OF ECONOMIC INTEGRATION OF UKRAINE IN EU

© Maslak O.O., Lega O.S., 2014

The paper presents the essence of international accounting standards and the role of unification of international accounting standards in domestic. Based on the study and synthesis of the literature identified the need for adaptation of national accounting standards with market needs, and defined by the need for harmonization of terminology and principles of accounting in an international context. Determined the major differences between International Financial Reporting Standards and the provisions of Accounting Standards.

The largest corporations today are joint ventures. It's becoming commonplace. For the modern business investment flow erases all boundaries. Although there are some difficulties on features and adequacy of information display in certain countries. Therefore, the present conditions it is necessary that the financial statements of the entity was understood by other market participants from different countries.

Today, more than ever, market actors need complete and understandable information about the company, this is especially true for modern Ukraine, which strongly steps toward integration and active cooperation in all sectors of the EU.

Over the last decade, the countries of the European Economic Community held a strong work involves the harmonization of accounting and through the joint efforts of developed countries gradually established a uniform system of accounting. Obviously we see the need to implement IFRS for all sectors of Ukraine and harmonization of accounting standards.

Key words: IAS, unification of accounting standards, legislative regulation of accounting, integration of Ukraine with the EU.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок з важливими науковими і практичними задачами. На сучасному рівні економічної інтеграції країн одним із засобів міжна-

родного спілкування вважають бухгалтерський облік. Сьогодні більшість великих корпорацій є спільними підприємствами – це стає звичайним явищем. Для сучасного бізнесу інвестиційний потік стирає всі кордони, хоча є певні труднощі щодо особливості та адекватності відображення інформації в певних країнах. Тому сьогодні виникає необхідність, щоб фінансова звітність суб'єкта господарювання була зрозумілою іншим учасниками ринку з різних країн.

Сьогодні більше ніж коли-небудь суб'єктам ринку потрібна повна та зрозуміла інформація про підприємства, це особливо актуально для сучасної України, яка рішуче крокує до інтеграції і активної співпраці у всіх сферах з ЄС. Так, інвестори потребують правдивої та порівняльної інформації (як фінансової, так і нефінансової) про діяльність підприємств у різних країнах, на основі якої зможуть приймати рішення про здійснення інвестицій. Іншим підприємствам потрібна така інформація для прийняття рішень про співпрацю з тим чи іншим контрагентом тощо. За останнє десятиріччя країни Європейської Економічної Спільноти проводили значну роботу, пов'язану з уніфікацією обліку, поступово створюючи уніфіковану систему бухгалтерського обліку.

Маючи на меті спільні економічні інтереси, провідні країни застосовують конкретні заходи, скеровані на гармонізацію та зближення національних облікових систем на основі нормативно-правового забезпечення. З цією метою Європейський Союз, почавши з 2005 року, впроваджує Міжнародні стандарти обліку IAS/IFRS (International accounting standards/International Financial Reporting Standards) (далі – IAS/IFRS) як єдині правила ведення обліку для суб'єктів господарювання [2].

Мета введення цих стандартів – забезпечити порівняльність і зрозумілість для міжнародних інвесторів звітів суб'єктів господарської діяльності різних країн світу, що є дуже актуальним під час співпраці цих країн, особливо в економічній сфері. Стандарти мають певну гнучкість, що дозволяє враховувати особливості національних економік – це дуже важливо, оскільки існує дуже багато відмінностей між країнами в усіх сферах функціонування підприємств.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій за темою дослідження.** Саме питанням необхідності впровадження і застосування міжнародних стандартів обліку і звітності присвячені праці В. Максимова, С. Голова, Є. Іонін, Г. Кірейцева, Н. Малюги, О. Петрука, В. Пархоменка та ін. Вченими пропонуються щодо цього різні підходи, однак без перебільшення можна стверджувати, що на сучасному етапі розвитку суспільного виробництва й економічних наук, зокрема облікових, актуальним є вирішення проблеми розвитку концептуальних засад уніфікації стандартів обліку. Дієвим поштовхом до такого розвитку подій є не лише наукові пошуки, але й нескінченні запити практиків з обліку і звітності.

Згідно із твердженнями В. Максимової, необхідно зазначити, що на уніфікацію стандартів обліку впливають такі фактори:

- загальна політична ситуація;
- тенденції економічного розвитку країни та світу;
- податкова система країни і світу;
- співіснування облікових систем світу;
- внутрішні користувачі облікової звітності;
- зовнішні користувачі облікової звітності.

Як зауважують вітчизняні вчені, аналіз середовища, до якого надходять дані бухгалтерського обліку, вивчення реакції користувачів на отриману інформацію дають змогу поліпшити змістовність інформаційних ресурсів, вмонтувати в систему бухгалтерського обліку додаткові елементи. У підсумку таке вдосконалення змінює систему та підвищує її цінність для користувачів. При цьому для підвищення рівня змістовності інформації необхідно вдосконалити методичне забезпечення облікового процесу, що дасть змогу розширити межі інформаційного простору для споживачів.

Доречним є питання відносно використання індивідуальної облікової політики кожним окремим підприємством, а відтак існування великої кількості підходів щодо формування конкретних показників звітності навіть у межах одного виду економічної діяльності. Наявність альтернативних підходів щодо облікової політики ставить під сумнів доцільність подальшого

узагальнення звітності статистичними органами та її застосування для відстеження будь-яких тенденцій на макрорівні. Пропонуються різні шляхи вирішення цієї проблеми.

У статті “Гармонизация финансовой отчетности в соответствии с планом действий “Украина – ЕС” (Бухгалтерский учет и аудит. – 2005. – № 4. – С. 8) С.Ф. Голов пропонує визначити законодавчі вимоги до річного звіту підприємства, а не фінансової звітності. Річний звіт повинен містити статистичну, фінансову, соціальну та екологічну інформацію про діяльність підприємства. Статистичну інформацію доцільно обмежувати лише узагальненими показниками, необхідними для управління лише на макрорівні, а фінансову інформацію формувати, враховуючи потреби широкого кола користувачів з використанням класифікацій, прийнятих підприємством. Це дасть змогу усунути існуючі протиріччя між інтересами державних органів і суспільства відносно підходів стосовно оцінки та надання інформації у фінансовій звітності [7,8].

У роботі “Проблеми впровадження в Україні міжнародних стандартів розкриття інформації (IOSCO): аналітичні аспекти” (Бухгалтерский учет и аудит. – 2007. – № 4. – С. 34) Є. Іонін радить виділяти у складі аналітичної інформації дві частини: мінімальну, що має обов’язковий характер і стандартно незалежна від галузевих особливостей; додаткову, що розширяє мінімальну частину та враховує техніко-економічні особливості галузі. Склад аналітичних показників і методика їх розрахунку не повинні бути жорстко регламентовані, вони можуть мати рекомендаційний характер. Формування обов’язкового стандартного масиву даних, особливо на корпоративному рівні, на його думку, повинно передбачати уніфікацію (типізацію) аналітичних показників, приведення їх до єдиної норми. Для цього автор рекомендує використовувати одноманітну термінологію, формули розрахунків, рекомендовані значення (максимальні та мінімальні) з урахуванням галузевих особливостей, усунення дублювання та невідповідності між рекомендованими значеннями окремих показників, а отже, підтверджує необхідність впровадження міжнародних стандартів обліку, що допоможе уникнути усіх розбіжностей і проблем, що виникають як на рівні підприємства, так і на глобальнішому рівні [6].

Досі в наукових колах проходять активні дискусії й відносно визначення термінів, які часто супроводжують та певною мірою асоціюються бухгалтерською спільнотою з міжнародною системою обліку. Серед них чільне місце займають: “адаптація”, “гармонізація”, “глобалізація”, “ідентифікація”, “інтеграція”, “конвергенція”, “стандартизація”, “уніфікація” тощо [5].

**Мета статті.** Дослідження необхідності застосування міжнародних стандартів обліку (IAS), що є обов’язковими для всіх суб’єктів господарської діяльності – в 91 країні світу, в умовах економічної інтеграції України з ЄС.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Про необхідність реформування бухгалтерського обліку в Україні говорилося ще з самого початку набуття країною незалежності, а постанова КМУ України від 20.10. 98 р. №1706 “Про затвердження Програми реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів” була першим практичним кроком щодо втілення цієї ідеї в життя. Програма реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів стала складовою заходів, орієнтованих на ведення економічних відносин ринкового спрямування [1]. Але на цьому етапі розвитку України йдеться не просто про реформування бухгалтерського обліку а про уніфікацію міжнародних стандартів обліку, (IAS) з вітчизняними стандартами в результаті економічної інтеграції України з ЄС.

У результаті дослідження і опрацювання отриманої інформації відомо, що IAS/IFRS були опрацьовані Комітетом міжнародних стандартів обліку (Лондон) і вони не мають характеру приписів права, лише є певними загальними вказівками і принципами щодо питань сфери обліку. Визначальним завданням IAS/IFRS є забезпечення можливості порівняти фінансову звітність у міжнародному аспекті. Цього досягають уніфікуванням способів ведення і представлення у фінансовій звітності головних фінансових категорій.

Визначено, що головним принципом, який простежуються в IAS/IFRS, є принцип правдивого стану. Відповідно до цього принципу фінансова звітність повинна представляти правдивий і

детальний стан фінансової ситуації, результатів діяльності, а також змін фінансового стану суб'єкта господарювання. За цим принципом головна фінансова звітність має доповнюватися додатковою інформацією для детальнішого розкриття фінансового стану. Дотримання першочергового принципу обліку – принципу правдивого стану – забезпечує дотримання багатьох інших принципів. До таких принципів IAS належать: наступність діяльності, співмірність коштів і надходжень, істотності, порівняння тощо.

Через те, що зростає зацікавлення економікою України з боку закордонних інвесторів, можемо припустити, що найближчим часом принципи обліку системи IAS/IFRS дійдуть і до України. Вже зараз деякі великі українські підприємства складають фінансову звітність, з одного боку, відповідно до українських стандартів обліку (П(С)БО), а з іншого – відповідно до положень IAS/IFRS. Тобто з кожним роком знання тільки принципів обліку нашої країни перестає бути достатнім. Виникає необхідність ознайомлення і застосування принципів обліку в міжнародному аспекті [2].

Практика свідчить, що прийняття й використання МСФЗ забезпечує:

- зменшення ризику для кредиторів та інвесторів;
- зниження витрат кожної країни на розроблення власних стандартів;
- поглиблення міжнародної кооперації у галузі бухгалтерського обліку;
- однозначне розуміння фінансової звітності та зростання довіри до її показників у всьому світі [5].

Відомо, що існують різноманітні організації, що займаються (безпосередньо, виключно або опосередковано) уніфікацією обліку; такі організації відповідно до сфери і масштабу їхньої діяльності можна поділити на кілька груп (рис. 1).



Рис. 1. Класифікація міжнародних організацій, що займаються уніфікацією обліку

IAS 1 так визначає поняття IAS/IFRS: це стандарти та тлумачення, прийняті Радою міжнародних стандартів обліку. Вони складаються з (рис. 2):

- Міжнародних стандартів фінансової звітності;
- Міжнародних стандартів обліку;
- Тлумачень, виданих Комітетом тлумачення міжнародної фінансової звітності (IFRIC) або Комітетом міжнародних стандартів обліку (IASB), який існував перед ним.

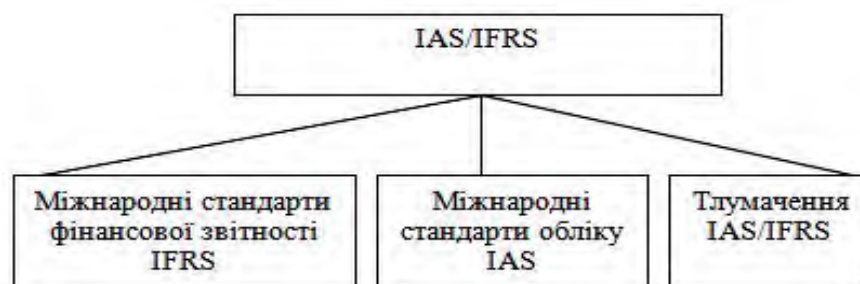


Рис. 2. Структура IAS/IFRS

Детальніші принципи обліку, що містяться в окремих стандартах, стосуються:

- окремих фінансових категорій (наприклад, нематеріальних активів);
- звітності (наприклад, звітності з руху грошових коштів);
- видів трансакцій (наприклад, лізингу, довготермінових контрактів);
- умов (наприклад, звітності в умовах гіперінфляції);
- подій (наприклад, подій після дати балансу);
- видів підприємств (наприклад, сільського господарства).

Такі деталізовані принципи обліку спрощують і роблять процес обліку чітким і зрозумілим незалежно від умов і видів як підприємств, так і самих звітів.

Усі такі універсальні принципи обліку відповідають сучасним вимогам ринку, тому можна зазначити, що вони:

- є простими та зрозумілими, доступними для користувачів;
- містять інформацію, корисну для управління підприємством;
- становлять своєрідну цілісність;
- завдяки своїй простоті дають змогу легко перейти до складання податкової звітності [2, 3].

Україна зробила перші кроки до переходу на МСФЗ у 1998 році, коли Постановою КМУ від 28.10.1998 № 1706 було затверджено Програму реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів. З 1997 р. переклад на українську мову і публікацію здійснює за ліцензійною угодою Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України. У країні прийнято нормативні документи, які не тільки регламентують застосування міжнародних стандартів фінансової звітності та обліку, але й містять різні роз'яснення для компаній, аудиторів, контролюючих і координуючих органів [4].

Ми можемо спостерігати значні кроки на прикладі Міністерства фінансів України, що регулярно вносить зміни в Національні стандарти, наближуючи їх до міжнародних і скорочуючи розрив між вітчизняною системою обліку та загальноприйнятою світовою практикою, тому комплексне впровадження МСФЗ в Україні – лише питання часу. Також велику увагу звертають на підвищення кваліфікації бухгалтерів у частині застосування МСФЗ. В Україні діють курси підвищення кваліфікації та сертифікаційні програми, зокрема міжнародні. Незалежна асоціація українських банків (НАБУ) разом з іншими організаціями також бере активну участь у координації та інформаційній підтримці переходу банків на МСФЗ. Так, в жовтні 2012 року асоціація організувала нараду та семінар для голів Правління банків-членів НАБУ (за підтримки НБУ і провідних аудиторів) на тему “Наслідки запровадження МСФЗ з точки зору бізнесу”. Регулярне проведення подібних заходів покликане на ранній стадії виявляти і оперативно вирішувати проблеми, що виникають у процесі переходу на міжнародні стандарти [4].

На основі досліджень можна стверджувати, що сьогодні IAS є найперспективнішою системою обліку щодо масового застосування, введення та використання підприємствами різних розвинених країн світу. Існують вагомні причини, що сприяють переходу на єдині стандарти обліку. По-перше, для уникнення облікового хаосу, коли одне підприємство формує звітність за деякими національними та міжнародними вимогами, що, своєю чергою, може збити з пантелику інвесторів, кредиторів та інших користувачів інформації. По-друге, одразу виникають переваги для ринків капіталу, що надасть можливість швидше реагувати на коливання чи зміни в інформації. І, по-третє, це допомога бухгалтерам у формуванні швидкої, правдивої, достовірної інформації.

**Висновки та перспективи подальших досліджень.** На основі досліджень можна зробити висновок, що національні стандарти поступово зближуються з міжнародними, однак не є тотожними їм. Відсутність аналогів деяких стандартів, розосередженість певних питань у декількох нормативних актах та розбіжності всередині окремих стандартів – наслідок впливу національних традицій та особливостей регулювання вітчизняної облікової системи. Можна стверджувати, що наістотніша відмінність МСФЗ від ПСБО – увага до деталей. Крім форм фінансової звітності, практично ідентичним вітчизняним, МСФЗ передбачає велику кількість приміток, що детально розкривають суть операцій. Наприклад, в ПСБО відсутній звіт, що розкриває інформацію в розрізі

сегментів бізнесу, немає вимог про розкриття інформації про суми невикористаних кредитних коштів, про виділення сум, що відносяться до часток участі в спільній діяльності, МСФЗ містять докладніші вимоги до розкриття інформації про облікову політику тощо [4]. У зв'язку з цим необхідно й надалі досліджувати сферу уніфікації стандартів обліку, щоби на основі досліджень удосконалювати і пришвидшувати процеси уніфікації, що, своєю чергою, пришвидшить процеси інтеграції України в ЄС.

Отже, переваги складання фінансової звітності за міжнародними стандартами дійсно є і вони незаперечні для більшості користувачів фінансової звітності. МСФЗ можна розцінювати як інструмент глобалізації економіки і світових господарських зв'язків. Принципи, закладені в порядок формування звітності згідно з МСФЗ, роблять її адекватнішою і здатною відобразити істинний майновий стан організації. У зв'язку з цим цінність МСФЗ важлива не тільки для іноземних, але й для національних інвесторів. Це ще раз підтверджує необхідність і корисність процесу впровадження МСФЗ для всіх секторів економіки України та уніфікації стандартів обліку.

1. Максимова В. Ф. *Бухгалтерський облік: Підручник для студентів вищих навчальних.* – Одеса: ОНЕУ, 2012. – 670 с.; 2. Маслак О.О., Жежуха В.Й. *Облік і аналіз зовнішньоекономічної діяльності: Навч. посіб.* – Львів: “Новий світ”, 2012. – 301 с.; 3. Маслак О.О., Босак А.О., Григорєв О.Ю., *Напрямки покращення бухгалтерського обліку на підприємствах в контексті облікової політики//Всеукраїнська наукова конференція “Становлення облікової політики в Україні”.* – Тернопіль: Економічна думка, 2007. – С 146-148; 4. *Впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності: краща світова практика, українські реалії та досвід країн СНД [Електронний ресурс - [www.nabu.com.ua](http://www.nabu.com.ua)]*; 5. *Міжнародні стандарти фінансової звітності на сайті Міністерства фінансів України [Електронний ресурс [http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art\\_id=92410&cat\\_id=92408](http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=92410&cat_id=92408)]*; 6. Іонін Є. *Проблеми впровадження в Україні міжнародних стандартів розкриття інформації (IOSCO): аналітичні аспекти*, *Бухгалтерський учет и аудит.* – 2007. – № 4. – С. 34); 7. Голов С.Ф. *Гармонизация финансовой отчетности в соответствии с планом действий “Украина – ЕС”*, *Бухгалтерский учет и аудит.* – 2005. – № 4. – С. 8; 8. Голов С.Ф., Костюченко В.М. *Бухгалтерський облік та фінансова звітність за міжнародними стандартами. Практичний посібник.* – К.: Лібра, 2004. – 880 с.