

В.А. ШПАК
доктор економічних наук, професор
Національна академія статистики,
обліку та аудиту

ДО ПИТАННЯ РОЗВИТКУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В УКРАЇНІ

Розвиток національної економіки, розширення економічної інтеграції та доступу до глобальних фінансових ринків спричиняють зростання попиту на підвищену прозорість та повноту облікової інформації. З метою сприяння економічному зростанню та адекватного задоволення потреб управління господарською діяльністю підприємств практика бухгалтерського обліку переживає суттєві перетворення, існує потреба у подальшій реалізації та прискоренні цієї трансформації. Вирішення питань вдосконалення системи бухгалтерського обліку в період ринкових перетворень економіки України актуалізує проблему організації бухгалтерського обліку, яка стає пріоритетним напрямом розвитку бухгалтерського обліку в умовах трансформації національної облікової системи до міжнародної практики.

У звіті Світового банку про стан дотримання стандартів та кодексів у сфері бухгалтерського обліку та аудиту [1] серед нагальних питань розвитку бухгалтерського обліку в Україні, які потребують вирішення, визначені такі:

- ліквідувати розбіжності між П(с)БО і МСФЗ;
- відокремити фінансову звітність загального призначення від податкової звітності;
- впровадити механізм розроблення проектів Положень (стандартів) бухгалтерського обліку;
- зміцнити інституційний потенціал органу, що відповідає за розробку П(с)БО;
- удосконалити вимоги оприлюднення бухгалтерської звітності.

В контексті зазначених рекомендацій і досвіду міжнародної практики розглянемо організацію та регулювання бухгалтерського обліку в Україні.

На сьогодні у світі виділяють три основні моделі організації бухгалтерського обліку:

- 1) англо-американську, з найменш жорсткою регламентацією (США, Канада, Великобританія та інші);
- 2) континентальну, з достатньо жорсткою регламентацією (більшість країн західної Європи та інші);

© В. А. Шпак, 2012

3) латиноамериканську – змішаний варіант, за яким у методології переважають рішення англо-американської школи, але вони проводяться за принципами європейської регламентації.

Якщо в країнах англо-американської моделі регулювання бухгалтерського обліку покладено на професійні організації бухгалтерів, то в країнах континентальної моделі домінуючу роль у регулюванні бухгалтерського обліку і звітності відіграють органи центральної влади через законодавство держави. Хоча ступінь та методи такого регулювання можуть бути у кожній країні різними.

В Україні єдиним регулятором бухгалтерського обліку на національному рівні виступає держава в особі Міністерства фінансів, яка:

- забезпечує проведення державної політики у сфері бухгалтерського обліку;

- забезпечує ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності на єдиних методологічних засадах для всіх юридичних осіб;

- затверджує національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, інші нормативно-правові акти з ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності;

- затверджує національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку і фінансової звітності у державному секторі та розробляє концепцію побудови плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі;

- затверджує нормативно-правові акти з питань регулювання облікової політики суб'єктів державного сектору економіки;

- координує діяльність центральних органів виконавчої влади (зокрема державних цільових фондів та Державного казначейства України) у сфері бухгалтерського обліку та фінансової звітності, а також регулювання облікової політики суб'єктів державного сектору та погоджує їх нормативно-правові акти з цих питань.

Професійні організації бухгалтерів і аудиторів в особі федерації професійних бухгалтерів і аудиторів України (далі – ФПБАУ), спілки аудиторів України (далі – САУ) та інші вирішують цілий комплекс важливих але не нормотворчих завдань, серед яких розвиток і гармонізація бухгалтерського обліку й аудиту в країні на підставі Міжнародних стандартів фінансової звітності і Міжнародних стандартів аудиту; сприяння впровадженню правил професійної етики, розроблених з урахуванням прийнятої моделі Кодексу професійної етики; сприяння розвитку програм професійного навчання і критеріїв сертифікації спеціалістів з бухгалтерського обліку і аудиту тощо. До професійних організацій бухгалтерів та аудиторів України віднесено зареєстровані відповідно до Закону України "Про об'єднання громадян" від 16 червня 1992 року N 460-ХІІ громадські формування, створені для спільної

реалізації громадянами своїх професійних інтересів з питань фінансів, обліку та аудиту.

Проміжне місце між органами центральної виконавчої влади та професійним співтовариством бухгалтерів займає Методологічна рада з бухгалтерського обліку при Міністерстві фінансів України. У статті 7 Закону про бухгалтерський облік Методологічна рада з бухгалтерського обліку визначається як дорадчий орган при Міністерстві фінансів України, метою якого є організація розробки та розгляду проектів П(с)БО та інших нормативно-правових актів з ведення обліку та складання звітності, вдосконалення організаційних форм та методів бухгалтерського обліку, методологічного забезпечення впровадження сучасної технології збору та обробки обліково-економічної інформації, розробки рекомендацій з вдосконалення системи підготовки та підвищення кваліфікації бухгалтерів [2].

При такій моделі регулювання бухгалтерського обліку за державою в особі Міністерства фінансів України, Державної служби статистики, Національного банку України, Державного казначейства України інших центральних органів виконавчої влади залишається рішення ключових питань системи бухгалтерського обліку, а саме: визначення державної політики у сфері бухгалтерського обліку, відповідальність за вдосконалення правових основ, прийняття нормативного забезпечення, державний контроль дотримання законодавства у сфері бухгалтерського обліку [3]. А вирішення питань професійного співтовариства бухгалтерів, зокрема, відстоювання інтересів представників бухгалтерської та аудиторської професій покладено на ФПБАУ та інші професійні організації. Зокрема, серед пріоритетів ФПБАУ підвищення рівня професіоналізму фахівців-обліковців, поліпшення їх іміджу в суспільстві та покращення якості послуг, що надаються ними.

Для підвищення ролі та ефективності діяльності Методичної ради при Міністерстві фінансів України необхідно його організаційно реформувати та виписати процедуру розробки проектів нормативних документів на кшталт розгляду проектів стандартів в рамках організації діяльності Ради з міжнародних стандартів фінансової звітності (IASB, далі – РМСФЗ). Враховуючи вище зазначене, запропоновано перелік та зміст основних етапів процедури розробки та прийняття стандартів фінансової звітності. Зокрема пропонується:

1. Ввести до складу Методологічної ради з бухгалтерського обліку при Міністерстві фінансів України:

а) професійні організації бухгалтерів та аудиторів на правах асоційованого членства;

б) штатних працівників, які б виконували допоміжні функції в рамках роботи Методологічної ради, забезпечуючи організаційно-технічну підтримку її діяльності.

2. Виписати та дотримуватися процедури розробки проектів нормативних документів, що пропонуються до розгляду, прийняття і затвердження Міністерством фінансів України та іншими органами центральної виконавчої влади.

Процес підготовки, розробки та прийняття стандартів бухгалтерського обліку пропонується здійснювати за такою процедурою:

- перший етап передбачає створення Методологічною радою підготовчої групи у складі спеціалістів відповідного профілю для початку роботи над запланованим проектом стандарту. В процесі роботи над проектом отримуються рекомендації, проводяться консультації та дискусії зі спірних питань;

- на другому етапі в рамках роботи над проектом стандарту Методологічна рада представляє на розгляд громадськості проект основних принципів, що лягли в основу майбутнього стандарту;

- на третьому етапі, після вивчення отриманих коментарів та врахування слушних зауважень, доопрацьований підготовчою групою попередній варіант стандарту виноситься на загальне обговорення та ознайомлення громадськості для ознайомлення та обговорення.

- на четвертому етапі після вивчення чергових коментарів проект стандарту доопрацьовують з врахуванням слушних зауважень, схвалюють Методологічною радою;

- на п'ятому етапі розроблений стандарт затверджується Міністерством фінансів України;

- шостий етап передбачає публікацію стандарту. Разом із публікацією стандарту дається та оприлюднюється роз'яснення до нього, в якому розкривається зміст стандарту, містяться рекомендації щодо його практичного застосування та даються особливі думки розробників стандарту щодо окремих норм чи висновків наведених у прийнятому положенні.

Запропонована процедура розробки і прийняття П(с)БО та інших нормативних документів дозволить прозоро і професійно формувати нормативну базу, яка встановлює на загальнодержавному рівні концептуальні засади бухгалтерського обліку і визначає основи для розробки концепцій з різних напрямів облікової діяльності, зокрема, розробки концепції організації системи бухгалтерського обліку. На загальнодержавному рівні ця актуальна проблема частково вирішена у Законі про бухгалтерський облік та в деякій мірі у П(с)БО, в яких зафіксовані основні підходи відповідно до організації системи бухгалтерського обліку загалом та окремих його об'єктів зокрема. При

більш детальному аналізу змісту згаданих документів виявляється, що у статті 8 третього розділу Закону про бухгалтерський облік розглядається лише організаційно-юридичний аспект організації та ведення бухгалтерського обліку на підприємстві, де визначена відповідальність власника чи уповноваженого ним органу за ведення бухгалтерського обліку на підприємстві та передбачені форми надання облікових послуг. Предметна сутність та зміст організації облікової системи у Законі про бухгалтерський облік не визначені, не кажучи вже про П(с)БО.

Отже, результати дослідження дали змогу для такого висновку, для поглиблення та розширення нормативної бази з окремих питань бухгалтерського обліку, на сьогодні існує необхідність у розробці концепції організації бухгалтерського обліку, яка не тільки збагатить облікову теорію, але й сприятиме пошуку шляхів розвитку бухгалтерського обліку як практичної діяльності. Концептуальний підхід до організації бухгалтерського обліку – це не єдиновірний та безальтернативний спосіб трактування поняття "організації системи бухгалтерського обліку", а певний спосіб розуміння предмета, що ґрунтується на науковій системі поглядів, основна ідея якого узгоджується із загальнодержавними підходами та не суперечить діючому законодавству. Особливої ваги наявність концепції організації бухгалтерського обліку набуває в період ринкових перетворень та глобалізації економічних відносин, для якого характерним є ведення обліку за МСФЗ. Першим кроком до запровадження міжнародних стандартів у вітчизняну облікову практику є складання фінансової звітності суб'єктами господарювання з дотриманням вимог П(с)БО.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Звіт Світового банку про стан дотримання стандартів та кодексів (ЗДСК). Бухгалтерський облік та аудит. Україна. Грудень 2008 р. [Електронний ресурс] // ROSC : Доповіді про дотримання стандартів та кодексів / The World Bank Group. – [Б. м.], 2008. – 37 с. – Режим доступу: http://www.worldbank.org/ifa/rosc_aa_ukr_ukr.pdf. – Назва з екрану.
2. Закон України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 22.06.2000 р. N 1829-III // Відомості Верхов. Ради України. – 2000. – № 46. – Ст. 391.
3. Ловінська Л. Г. Оцінка в сучасній системі бухгалтерського обліку підприємств України: дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.09 / Л. Г. Ловінська ; Київ. нац. екон. ун-т. – К. : КНЕУ, 2007 – 375 с.