

сенсус, який підводив би нас до того, що ми домовляємося про принципи формування інформації для користувача». Тому створення глобальної системи бухгалтерського обліку в Україні потребує насамперед реальної участі податкових органів у реформі бухгалтерського обліку. Це дасть змогу ліквідувати «штучні» розбіжності в підходах до визначення термінів, оцінки і формування інформації в обліку та оподаткуванні.

Глобальна система бухгалтерського обліку дасть можливість гармонізувати міжнародні стандарти та національні традиції, макрорі мікроекономічні потреби управління та інтереси різних груп користувачів в якісній економічній інформації.

В. Швець, д-р екон. наук, проф.
Київський національний
університет ім. Тараса Шевченка

АДАПТАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДО ПОТРЕБ СИСТЕМИ НАЦІОНАЛЬНИХ РАХУНКІВ (СНР)

Реформування бухгалтерського обліку і статистики в Україні здійснюється шляхом їх гармонізації та стандартизації з урахуванням зовнішніх чинників, оскільки країна проголосила завданням стратегічного плану побудову ринкової соціально орієнтованої економіки та інтеграцію зі світовим співтовариством, зокрема європейським.

Система балансу народного господарства (БНГ), що донедавна діяла в Україні в умовах трансформаційних процесів, не повною мірою відображала реалії відтворення, основні економічні пропорції та взаємозв'язки. Згідно з Указом Президента та постановою Кабінету Міністрів України від 4.05.93 № 326 «Про Концепцію побудови національної статистики України та Державну програму переходу на міжнародну систему обліку і статистики» поставлено завдання опанувати сучасні методи національного рахівництва, що дасть змогу відповідно до ринкових умов характеризувати основні процеси виробництва і розподілу продукту, доходу, фінансів та національного багатства країни.

Побудова системи національних рахунків стала найважливішим завданням переходу України на міжнародні стандарти обліку і статистики.

Україна в особі Держкомстату впроваджує систему національних рахунків, яка дозволяє реально відобразити обсяг, структуру,

темпи основного оціночного показника СНР — валового внутрішнього продукту (ВВП), розрахованого за стандартною методологією.

СНР ставить такі завдання, як цифрове відображення стану економіки, встановлення зв'язку між макроекономічною теорією та реальною економічною дійсністю, може бути надійним інструментом моніторингу економіки, прогнозування її розвитку, вироблення правильної економічної практики, вимагає стандартизувати та гармонізувати бухгалтерський облік і фінансову звітність, які є основним джерелом інформаційного забезпечення СНР.

На основі СНР можна:

1. Виявити кількісні взаємозв'язки і пропорції, структуру формування і використання ресурсів, матеріальних благ і послуг.

2. Охарактеризувати процеси утворення, розподілу і використання доходів за секторами і галузями економіки, розподілу на кінцеве споживання і заощадження.

3. Дати аналіз джерел і напрямів капіталовитрат, оцінку фінансових активів і пасивів.

4. Охарактеризувати рух потоків капіталу в регіональному та галузевому розрізах, формах підпорядкування і власності.

5. Кількісно оцінити взаємовідносини держави, окремих регіонів і підприємств з іншими країнами.

6. Здійснити порівняльний аналіз кількісних характеристик, темпів і пропозицій розвитку економіки країни та інших держав світу відповідно до вимог міжнародних стандартів ООН.

Оскільки бухгалтерський облік і фінансова звітність є найважливішим джерелом достовірної інформації про діяльність підприємств, організацій та установ (бо статистика широко використовує вибірковий метод, наприклад домашні господарства), в СНР важливого значення набуває використання класифікації рахунків бухгалтерського обліку, яка має традиційну назву — План рахунків.

Розробники нині діючого Плану рахунків максимально, наскільки це було можливим, врахували потреби національного рахівництва. На сьогодні це певною мірою забезпечує одержання інформації для складання СНР шляхом відображення таких основних операцій: виробництво і утворення доходу, розподіл і перерозподіл доходу, використання фактичного доходу для всіх резидентних і нерезидентних секторів економіки. Заслугою розробників Плану рахунків бухгалтерського обліку є дотримання принципу однаковості у назві рахунків та їх призначення. Так, з дев'яти рахунків СНР ідентифіковано з діючим Планом рахунків бухгалтерського обліку 7 синтетичних рахунків із субрахунками. Рахунки: 0 — зведений рахунок товарів і послуг, 8 — раху-

нок інших країн (решта світу) поки що повною мірою не знайшли відображення у Плані рахунків і це є нагальною потребою подальшого вдосконалення бухгалтерського обліку товарних та експортно-імпорتنих операцій, з одного боку, і досліджень подальшого узгодження СНР з діючим Планом рахунків бухгалтерського обліку, з іншого. Недарма академік М. Чумаченко пише, що «зближення бухгалтерського обліку з СНР на сучасному етапі є проблемою дослідницькою».

У контексті взаємозв'язку діючого Плану рахунків бухгалтерського обліку з СНР варто зазначити, що для України, в якій історично склалася досить сильна система державного регулювання бухгалтерського обліку і фінансової звітності, виправданою є ідея створення загальнонаціонального Плану рахунків. Ідея є реальною і привабливою, тож її реалізація дозволить централізувати управління бухгалтерським обліком у країні, поєднати зусилля професійних бухгалтерів і статистиків щодо оптимізації обсягів та поліпшення якості інформації для розрахунків макроекономічних показників за методикою ООН.

Наступним важливим, на наш погляд, адаптуючим моментом стала розробка і впровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку щодо фінансової звітності. Мова йде про національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку 1, 2, 3, 4, 5, 6, 20, 25. Найбільш інформативними для СНР є форми:

- № 1. Баланс;
- № 2. Звіт про фінансові результати (II розділ — елементи операцій витрат);
- № 3. Звіт про рух грошових коштів;
- № 4. Звіт про власний капітал;
- № 1М. 2М. Фінансові звіти суб'єкта малого підприємництва.

Саме ці форми дозволяють одержати показники ВВП за трьома методами розрахунку: виробничим, розподільним, кінцевого використання.

Аналіз проведеної роботи щодо реформування бухгалтерського обліку і фінансової звітності для потреб СНР та інших балансових узагальнень на макрорівні засвідчує, зокрема, вимогу по-іншому сприймати і призначення фахівця-обліковця, тобто бухгалтера і статистика, вимагаючи від нього вищої кваліфікації, ніж для простого реєстратора даних.

Як підкреслювалося на міжнародній практичній конференції «Проблеми обліку, аналізу і статистики», що відбулася в Мінську (Республіка Біларусь) у квітні 2000 р., «у першому десятиріччі ХХІ ст. гостро постане проблема вдосконалення обліку і статис-

тики, вони стануть активними чинниками підвищення добробуту народу, сприятимуть формуванню гарної поведінки людей і підвищенню їх відповідальності, а обліковець має стати особистістю, як це є в усьому світі».

З огляду на це постає питання істотного поліпшення рівня підготовки фахівців з обліку і статистики на базі Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку і Міжнародних стандартів статистики. Низку проблем, пов'язаних з навчальним процесом підготовки облікових працівників, необхідно обговорювати не тільки на конференціях, але й в пресі, на сторінках фахових видань. Доцільно було б провести окрему науково-методичну конференцію з проблем бухгалтерської освіти із залученням широкого кола працівників вищої школи, викладачів, провідних методистів.

Переконаний, що опанувати національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку необхідно всім, хто пов'язаний з господарською діяльністю, зокрема керівникам і власникам. Є, на мій погляд, настійна необхідність громадським професійним організаціям, Міністерству фінансів, Держкомстату готувати пропозиції уряду щодо обов'язкового вивчення національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку керівниками і службовцями бізнесових підприємств і організацій.

У вузах, які ведуть підготовку і підвищення кваліфікації з обліку та аудиту, необхідно повсюдно вивчати міжнародні стандарти і національні положення бухгалтерського обліку. З огляду на це варто переглянути навчальні плани, робочі програми, тематику випускних та дипломних робіт, орієнтувати на вивчення міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, опанування національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, сучасними класифікаціями і групуваннями міжнародних економічних товариств та організацій, системи національних рахунків.

Практика засвідчує, що нині в Україні з кожних 10 вузів 9 готує фахівців з обліку та аудиту, фінансів, міжнародної економіки тощо. Тому постає завдання оволодіти сучасною економічною термінологією, яка прийшла до нас саме з моменту запровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, ознайомлення широкого загалу з міжнародними стандартами бухгалтерського обліку, за активної участі українських фахівців з ФПБАУ, викладачами — лекторами необлікових курсів, політекономії, економічного аналізу, менеджменту, маркетингу, фінансів та ін. Адже мають місце факти, коли ортодоксальні політекономі, політологи до цього часу не сприймають нових понять

та економічних термінів. При цьому державні навчальні заклади консервативніші, ніж вузи недержавної форми власності.

Дивними останнім часом є мова і виступи на економічних наукових конференціях навіть відомих учених, які покликані пропагувати, тлумачити сучасні економічні поняття, дефініції ринкової економіки. Натомість вони оперують застарілою термінологією, визначеннями колишньої економічної системи. Більше того, деякі наші професійні видання, які навіть претендують на наукові, допускають публікації із застарілою термінологією (основні фонди, фондівіддача, амортизаційний фонд тощо). На статистичній конференції «Статистика в країнах з перехідною економікою», яка відбулася у вересні 2000 р., також відмічалось це. Статистичні збірники рясніють застарілою термінологією, а значить не враховують принципи та постулати міжнародних стандартів бухгалтерського обліку і міжнародних стандартів статистики.

Отже, потреба створення цілої серії сучасних термінологічних і тлумачних словників, коментарів щодо окремих стандартів чи їх групи давно назріла і її потрібно терміново задовольняти.

Актуальною для фахівців і працівників вищої школи є вимога III розділу Програми реформування системи бухгалтерського обліку, затвердженої Кабінетом Міністрів України від 28.10.98 № 1706, де йдеться про вдосконалення (перегляд) навчальних планів, розробки і видання навчально-методичної літератури, розробки кваліфікаційних характеристик і професійних вимог до фахівців обліку. Тут необхідне розумне поєднання зусиль реформаторів бухгалтерського обліку і статистики, громадських професійних організацій, зокрема ФПБАУ та Асоціації статистики та вчених і педагогів провідних навчальних закладів країни.

Статистична звітність, що застосовує грошовий вимірник, ґрунтується на даних бухгалтерського обліку і подається в установленому обсязі органам державної статистики. Це положення записано окремо у ст. 18 Закону України «Про господарські товариства», ст. 29 Закону України «Про підприємства в Україні», ст. 8 Закону України «Про підприємництво». Тому будь-яке вдосконалення бухгалтерського обліку безпосередньо впливає на якість статистичної звітності.

Стандартизація та гармонізація бухгалтерського обліку і фінансової звітності, що відбуваються в країні, автоматично вимагають певного узгодження і врахування чинного законодавства, зокрема податкового, адміністративного та господарського. Робота щодо такого узгодження проводиться мляво, а в деяких ви-

падках — у зворотному напрямі. Так, національне положення 6 СБО «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» допускає виправлення помилок і зміни в облікових оцінках, обліковій політиці, коригування даних через події після дати балансу. (Затв. наказом МФУ 28.05.99 № 137, Мін'юстом 21.06.99.) Однак трохи більше ніж через рік Верховна Рада України приймає Закон України від 13.07.00 № 1929-III «Про внесення змін до Кодексу України про адміністративні правопорушення», який набув чинності з 1 вересня 2000 р. У ньому коригуються статті 186 та 244 в напрямі посилення штрафних санкцій щодо юридичних і фізичних осіб за неподання даних для проведення державних статистичних спостережень, подання їх недостовірними, подання із запізненням, незабезпечення належного стану первинного обліку, подання даних не в повному обсязі, подання їх не за формою, передбаченою звітно-статистичною документацією. Розміри штрафів, установлених за порушення порядку подання даних державним статистичним органам, в цілому збільшені у три рази. Як бачимо, з одного боку, демократичний стандарт дозволяє в певних межах коригування даних, з іншого — передбачає посилення штрафних санкцій за зміну цих даних.

Україна, наскільки це можливо за сьогоднішніх умов, реформує свою облікову систему, складовими якої є бухгалтерський облік і статистика. Однак ефективне реформування вимагає, крім ентузіазму фахівців, значних коштів — як бюджетних, так і залучених. Сподіватися лише на технічну допомогу, яка виділяється в рамках програм міжнародних фінансових організацій та фондів, замало. Основний тягар у такій перспективній, але дорогій справі фінансування модернізації облікової системи країни мусить взяти на себе держава.

З огляду на це знаковим є звернення останнім часом керівництва держави до якості даних та показників обліку і статистики. При цьому публічно на всю країну обнародуються факти, коли про один і той же об'єкт (обсяги, заборгованість, чисельність тощо) різні джерела дають інформацію, яка різниться в кілька разів. Хіба можна за таких умов довіритися вітчизняному обліку і статистиці. Дуже рідко практики, аналітики і навіть вчені досліджують інформацію на предмет її достовірності та точності, на основі якої, зокрема, здійснюють макроекономічні розрахунки, визначають пропорції, будують гіпотези, стратегічні прогнози. Очевидно, довіряють нам, обліковцям, або не бажають обтяжувати себе додатковими процедурами. На жаль, існує проблема подвійної статистики.

Професійна честь обліковця — навести реальну і точну цифру, показник, який у майбутньому стане основою для прийняття рішення. Тому важливо, на наш погляд, давати правильну оцінку зробленого щодо реформування обліку і статистики, щоб уникнути спекуляцій і самообману, а з іншого боку не самозаспокоюватися і продовжувати вдосконалювати національне рахівництво.

В. Мартякова, асист.
Донецький державний технічний університет

К ВОПРОСУ ИЗУЧЕНИЯ НАЦИОНАЛЬНОЙ СИСТЕМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Усовершенствование экономико-правовой среды, курс на рыночные преобразования в Украине сопровождаются необходимостью трансформации бухгалтерского учета. В свою очередь, реформирование системы бухгалтерского учета требует более глубокого понимания сущности стандартов бухгалтерского учета, в том числе и международных.

На практике имеют место два уровня стандартов: национальные и международные. Здесь следует отметить, что международные учетные стандарты представляют собой свод компромиссных и весьма общих вариантов ведения учета, а не являются сводом абсолютных и универсальных положений и норм. Можно с достаточной долей уверенности утверждать, что в мире нет ни одной страны, которая бы в полной мере следовала всем этим стандартам, да и вряд ли это возможно, поскольку в каждой стране есть свои традиции в области учета, более точно и полно учитывающие специфику экономических отношений, складывавшихся в обществе на протяжении столетий. Однако знание международных учетных стандартов, их определенная адаптация к украинской действительности, безусловно, необходимы. Развитие внешнеэкономических связей государств, широкая инвестиционная политика настоятельно требуют взаимопроникновения, взаимосвязи и взаимообогащения национальных и международных стандартов.

По экономическому признаку принято различать **три основные модели бухгалтерского учета**:

✓ **Британо-американская модель.** В ее основе — принципы, разработанные в Великобритании, США и Голландии. Главная идея модели состоит в ориентации бухгалтерского учета на нужды инвесторов и кредиторов.