

УДК 657.1

**Щирба М.Т.***кандидат економічних наук, доцент,  
доцент кафедри аудиту, ревізії та аналізу  
Тернопільського національного економічного університету***Щирба І.М.***кандидат економічних наук, старший викладач  
кафедри аудиту, ревізії та аналізу  
Тернопільського національного економічного університету*

## ІНСТИТУЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ У СВІТІ

### INSTITUTIONAL SUPPORT OF ACCOUNTING IN THE WORLD

#### АНОТАЦІЯ

У статті досліджено питання інституційного забезпечення бухгалтерського обліку у світі. Зокрема, виокремлено та вивчено діяльність міжнародних та регіональних бухгалтерських організацій та досліджено їх вплив на гармонізацію та стандартизацію бухгалтерського обліку у світі. Виокремлено фактори впливу на середовище, в якому працюють професійні бухгалтери, а також окреслено коло завдань, які виконує Міжнародна федерація бухгалтерів.

**Ключові слова:** бухгалтерський облік, гармонізація, стандартизація, міжнародні стандарти фінансової звітності.

#### АННОТАЦИЯ

В статье исследованы вопросы институционального обеспечения бухгалтерского учета в мире. В частности, выделены и изучены деятельность международных и региональных бухгалтерских организаций и исследовано их влияние на гармонизацию и стандартизацию бухгалтерского учета в мире. Выделены факторы влияния на среду, в которой работают профессиональные бухгалтеры, а также определен круг задач, которые выполняет Международная федерация бухгалтеров.

**Ключевые слова:** бухгалтерский учет, гармонизация, стандартизация, международные стандарты финансовой отчетности.

#### ANNOTATION

In the article, the question of institutional support of accounting in the world has been investigated, in particular, the activities of international and regional accountant organization have been pointed out and studied and their effect on the harmonization and standardization of accounting in the world have been investigated. There have been also determined impacts on the environment in which professional accountants provide their activity, and identified the tasks performed by the International Federation of Accountants.

**Keywords:** accounting, harmonization, standardization, international standards of financial reporting.

**Постановка проблеми.** Історичний розвиток суспільства призвів до виникнення різних національних облікових систем. До середини ХХ ст. у світі їх налічувалося понад 100. Відомо, що облікові системи формувалися в різних країнах чи групах країн залежно від їхнього економічного та політичного розвитку і тому суттєво відрізнялися між собою. Відповідно до національних особливостей країн по-різному тлумачилися основні показники форм звітності (активи, зобов'язання, власний капітал, доходи і витрати). Відмінності в організації та методиці ведення обліку в різних країнах потрібно було гармонізувати та стандартизувати на міжнародному рівні, оскільки він є однією із форм діло-

вого спілкування. Іншою причиною необхідності гармонізації національних облікових систем та стандартизації обліку в міжнародному масштабі був швидкий розвиток процесів економічної інтеграції країн, що призвів до виникнення транснаціональних корпорацій (ТНК), спільних підприємств тощо. Утворення ТНК призвело до розвитку міжнародної економічної спеціалізації, транснаціонального переміщення капіталу, однак національні особливості обліку країн, куди спрямовувався транснаціональний капітал, суттєво відрізнялися від особливостей обліку і фінансової звітності країни, що представляла «материнську» компанію. Все це створило незручності у веденні обліку і складанні фінансової звітності – ТНК загалом. Таким чином, розвиток процесів економічної інтеграції країн, створення ТНК, функціонування спільних підприємств тощо обумовили необхідність уніфікації національних облікових систем.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питання інституційного забезпечення бухгалтерського обліку у світі є актуальними і недостатньо дослідженими. Вони хоча і знайшли відображення в працях окремих вітчизняних економістів, але такі дослідження не були комплексними.

**Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Постановка завдання.** Метою статті є вивчення питання інституційного забезпечення бухгалтерського обліку у світі. Зокрема, виокремлено та вивчено діяльність міжнародних та регіональних бухгалтерських організацій та досліджено їх вплив на гармонізацію та стандартизацію бухгалтерського обліку у світі.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** З другої половини ХХ ст. важливу роль у вирішенні питання уніфікації національних систем обліку відіграє гармонізація і стандартизація. Спочатку вони відрізнялися як за закладеною в них ідеологією, так і за принципами їхньої реалізації, однак в останні роки обидва терміни найчастіше використовуються як синоніми і взаємодоповнюючі поняття [1, с. 9]. Тому професори О.М. Островський і В.В. Ковальов пишуть: «Не випадково за останні роки у світово-

му професійному співтоваристві спостерігається загальне бажання фінансистів та бухгалтерів вирішити проблему гармонізації бухгалтерського обліку в міжнародному контексті, що передбачає ідентифікацію і нівелювання розбіжностей між національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку» [2, с. 73].

Гармонізація обліку передбачає певну відповідність і узгодженість, дотримання принципів ведення обліку, складання звітності групою країн чи їхніми об'єднаннями [3, с. 166]. Суть гармонізації полягає в тому, що кожна країна може застосовувати свою модель організації обліку і систему національних стандартів, які її регулюють. Водночас національна модель і стандарти обліку не повинні суттєво відрізнятися від аналогічних моделей інших країн – членів співтовариства, тобто перебувати у гармонії одна з іншою [1, с. 11]. Ідея гармонізації різних систем обліку реалізується в межах Європейського співтовариства (ЄС) з 1961 р.: у кожній країні може існувати своя модель організації обліку і система стандартів, що її регулюють; «гармонія» моделей обліку досягається через їх відповідність Директивам ЄС, основні положення яких внесені до національного законодавства країн – членів співтовариства [2, с. 73]. Необхідність гармонізації обліку на регіональному і міжнародному рівнях стає очевидною, оскільки вона дає змогу: підвищити порівнянність фінансової звітності різних країн; активізувати обіг капіталу; підвищити загальний методологічний рівень обліку; скоротити витрати на складання фінансової звітності міжнародних корпорацій; посилити дієвість соціального контролю за міжнародними корпораціями; оптимально розподілити світові ресурси [4, с. 564]. Процеси глобалізації у світовій економіці, всебічне поглиблення міжнародних відносин, виникнення та розвиток транснаціональних корпорацій, холдингових компаній, промислово-фінансових груп тощо обумовили необхідність стандартизації обліку на міжнародному рівні. Облік як мова бізнесу в кожній країні повинен базуватися на загальноприйнятих у міжнародній практиці принципах та стандартах.

До міжнародних організацій, які досліджують питання стандартизації обліку та звітності, належать: Комітет з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (КМСБО); Міжнародна федерація бухгалтерів (МФБ); Міжурядова робоча група експертів з Міжнародних стандартів обліку і звітності Центру ООН щодо транснаціональних корпорацій; Організація економічної співдружності та розвитку.

Крім вищезазначених організацій, значну роботу щодо уніфікації обліку та звітності і застосування міжнародних принципів обліку виконують регіональні організації: Комісія з бухгалтерського обліку Європейського співто-

вариства (ЄС); Рада з бухгалтерського обліку; Міжамериканська федерація бухгалтерів; бухгалтерів Азіатського і Тихоокеанського регіонів; Федерація Європейських бухгалтерів; бухгалтерів членів Асоціації країн Південно-Східної Азії (ФБ АКПСА).

Серед міжнародних організацій важливу роль у стандартизації обліку та звітності відіграє Комітет з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (КМСБО), який був створений 29 червня 1973 р. на підставі угоди між професійними бухгалтерськими організаціями 10 індустріально розвинених країн, зокрема Австралії, Великобританії, Ірландії, Канади, Голландії, Німеччини, Мексики, США, Франції та Японії. З 1983 до 2000 рр. членами КМСБО були всі професійні бухгалтерські організації, що входили до складу МФБ. Це цілком незалежний і єдиний орган, який займався розробкою МСБО.

У травні 2000 р. КМСБО було перейменовано на Раду з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (РМСБО), яка почала свою діяльність у 2001 р. Після перетворень і реорганізації, які були проведені за останні роки, організаційна структура Ради з МСБО набула певного вигляду, а її завданнями визначено такі: розробка в інтересах громадськості єдиної системи зрозумілих і прийнятних Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ)<sup>1</sup>, які вимагають якісної, прозорої та зіставної інформації у фінансових звітах загальної призначення та іншої фінансової звітності, щоб допомогти учасникам світових фінансових ринків та іншим користувачам інформації у прийнятті обґрунтованих економічних рішень; сприяння поширенню та застосуванню цих стандартів в усіх країнах світу; активна співпраця з національними організаціями, які займаються розробкою стандартів бухгалтерського обліку з метою усунення розбіжностей між національними та МСФЗ шляхом оптимального вирішення питань бухгалтерського обліку і звітності [5, с. 67].

Рада з МСБО організована як незалежний орган і підпорядкована Фонду Комітету з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (ФКМСБО). До складу РМСБО входять чотирнадцять осіб, дванадцять з яких є штатними, а двоє працюють на умовах неповного робочого дня. Основною вимогою до кваліфікації членів РМСБО є наявність фахового досвіду. У зв'язку з цим не менше п'яти членів РМСБО повинні мати досвід аудиторів-практиків, не менше трьох – досвід у складанні фінансових звітів, не менше трьох – досвід користувачів фінансової звітності і не менше одного з викладацьким досвідом. Усі члени РМСБО, незалежно від того, чи є вони представниками бухгалтерської професії, укладачами фінансових звітів, користувачами або викладачами повинні відповідати таким критеріям, як: професійна компетентність і знання фінансового

<sup>1</sup> Термін «Міжнародні стандарти фінансової звітності» охоплює МСФЗ, МСБО та Тлумачення Постійного комітету з тлумачень.

обліку та звітності; аналітичні здібності; навички обміну інформацією; прийняття виважених рішень; обізнаність із середовищем фінансової звітності; здатність працювати в атмосфері колегіальності; чесність, об'єктивність та дисциплінованість; відданість місії Фондації КМСБО та інтересам суспільства [5, с. 26]. Очікується, що РМСБО встановлює та підтримує зв'язки з національними організаціями, які займаються розробкою стандартів, щоби сприяти конвергенції національних стандартів і Міжнародних стандартів фінансової звітності РМСБО. Членів РМСБО обирає, контролює та фінансує Фондація КМСБО, отримуючи фінансову підтримку від провідних бухгалтерських фірм, приватних фінансових установ та виробничих компаній багатьох країн світу, центральних банків і банків розвитку, а також інших міжнародних і професійних організацій. Члени Ради призначаються на строк не більше п'яти років з правом ще на один строк. Кожен член РМСБО має один голос. РМСБО повністю відповідає за затвердження МСФЗ та пов'язаних із ними документів, таких як Концептуальна основа складання та подання фінансових звітів, Проекти МСФЗ та інші документи для обговорення. Крім того РМСБО затверджує Тлумачення Міжнародної фінансової звітності (МФЗ), розроблені Комітетом з тлумачення МФЗ (КТМФЗ), створює Керівні комітети або інші типи дорадчих груп спеціалістів для надання консультацій з основних проектів, рішень щодо порядку денного та пріоритетних напрямків роботи.

Діяльністю Фондації КМСБО, яку створили «довірені особи» 6 лютого 2001 р. як неприбуткову корпорацію, керують «довірені особи» (22 довірені особи) відповідно до положень Конституції Фондації КМСБО. Для забезпечення широкого представництва усіх регіонів світу до складу довірених осіб мають входити шість представників Північної Америки, шість представників Європи, шість представників Азіатсько-Тихоокеанського регіону та чотири представники інших регіонів з метою збереження співвідношення за географічною ознакою. Довірені особи як група забезпечують належне співвідношення професійного досвіду, в т. ч. аудиторів, укладачів, користувачів, викладачів та інших посадових осіб, що служать інтересам суспільства. Дві довірені особи мають бути старшими партнерами широковідомих міжнародних бухгалтерських фірм. Для досягнення такого співвідношення довірених осіб обирають після консультацій з національними та міжнародними організаціями аудиторів (у т. ч. з Міжнародною федерацією бухгалтерів), укладачів, користувачів та викладачів. Довірені особи встановлюють процедури надання пропозицій щодо призначень цими відповідними організаціями та дозволу особам пропонувати свої власні прізвища, в т. ч. публікувати оголошення про вакантні посади. Довірені особи призначаються на три роки; можливе їх призначення ще

на один термін – для забезпечення наступності. Вперше призначив та затвердив відібраних довірених осіб згідно з новою структурою Комітет з питань призначень 22 травня 2000 р., який створила Рада КМСБО у грудні 1999 р. Наступних довірених осіб обирають згідно з Конституцією Фондації КМСБО самі ж довірені особи.

Конституцію Фондації КМСБО затвердили члени КМСБО на засіданні в Единбурзі (Шотландія) 24 травня 2000 р., її переглянули довірені особи Фондації КМСБО 5 березня 2002 р., 8 липня 2002 р., 21 липня 2005 р., 31 жовтня 2007 р. та 15 січня 2009 р. Згідно з Конституцією Фондації КМСБО, довірені особи мають такі повноваження: 1) призначають членів Ради КМСБО (одного зі штатних членів Головою РМСБО, який одночасно є керівником Фондації Комітету КМСБО (Головою довірених осіб), а також заступника Голови (віце-головою) на термін визначений довіреними особами), Дорадчої ради зі стандартів (ДРС) та Комітету з тлумачення МФЗ; 2) аналізують стратегію Фондації КМСБО; контролюють ефективність діяльності Фондації КМСБО та виконання РМСБО належних правових процедур; 3) щорічно затверджують бюджет Фондації КМСБО і визначають принципи фінансування; 4) встановлюють та змінюють процедури діяльності РМСБО, Дорадчої ради зі стандартів та Комітету з тлумачення МФЗ; 5) затверджують зміни до Конституції Фондації КМСБО; 6) виконують усі повноваження Фондації КМСБО; 7) сприяють та виконують аналіз розробки навчальних програм та матеріалів, які відповідають цілям Фондації КМСБО.

Засідання довірених осіб є правомочним, якщо 60% з них присутні особисто або за допомогою телекомунікаційних засобів. Для ухвалення рішення з усіх питань потрібна проста більшість голосів довірених осіб (при рівності голосів перевага надається рішенню, за яке проголосував головуючий), крім припинення, призначення довіреної особи та змін до Конституції, де необхідна більшість становить 80% голосів (або 75% усіх голосів довірених осіб) [6]. У переглянутій у січні 2009 р. Конституції Фондації КМСБО передбачено створення Ради з моніторингу для взаємодії з довіреними особами, яка відповідає за ухвалення призначення та повторного призначення всіх довірених осіб.

Рада з моніторингу забезпечує офіційний зв'язок між довіреними особами та між органами, що встановлюють стандарти, і тими органами державної влади, які звичайно проводять нагляд за організаціями, що розробляють стандарти. Рада з моніторингу та довірені особи узгоджують Меморандум про взаєморозуміння, який визначає взаємодію Ради з моніторингу з довіреними особами.

Основні цілі Ради з моніторингу такі: 1) брати участь у процесі призначення довірених осіб та ухвалення призначення довірених осіб; 2) аналізувати та надавати реко-

мендації довіреним особам щодо виконання їхніх обов'язків (довірені особи складають річний письмовий звіт для Ради з моніторингу); 3) проводити засідання з довіреними особами або підгрупою довірених осіб щонайменш один раз на рік та частіше (залежно від обставин). Такі засідання можуть передбачати обговорення будь-якого рішення, запропонованого Фондацією КМСБО щодо питань, які Рада з моніторингу рекомендувала Фондації КМСБО чи РМСБО своєчасно розглянути.

До складу Ради з моніторингу входять: 1) відповідальний член Європейської Комісії; 2) голова Комітету з питань ринків, що розвиваються, Міжнародної організації комісії з цінних паперів (МОКЦП); 3) голова Технічного комітету МОКЦП (або віце-голова чи призначений голова комісії з цінних паперів у випадках, коли голова регулювального органу з цінних паперів ЄС, уповноважений представник Агенції з фінансових ринків послуг Японії або голова Комісії з цінних паперів та бірж США є головою Технічного комітету МОКЦП); 4) уповноважений представник Агенції з фінансових послуг Японії; 5) голова Комісії з цінних паперів та бірж США; 6) голова Базельського Комітету з банківського нагляду в якості спостерігача. Рада з моніторингу періодично переглядає свій склад відповідно до її цілей і досягає рішення з ухвалення призначення довірених осіб та визначає спільні позиції шляхом консенсусу [5, с. 18-19].

Важливу роль у роботі РМСБО відіграє Дорадча рада зі стандартів (ДРС), яка почала свою діяльність з нею у 2001 р. ДРС призначають довірени особи. До її складу входять тридцять або більше членів-представників різних географічних регіонів, які мають різний фаховий досвід, призначених на поновлювальні терміни на три роки. Голова Ради призначається Довіреними особами та не може бути членом РМСБО або членом її апарату. Довірені особи запрошують Голову Ради відвідувати та брати участь у засіданнях довірених осіб (залежно від обставин). ДРС проводить відкриті засідання для громадськості, яке правило, щонайменше тричі на рік.

Мета ДРС така: надання консультацій РМСБО щодо рішень з порядку денного та пріоритетів у її роботі; інформування РМСБО про висновки організацій та окремих осіб Дорадчої ради зі стандартів щодо основних проектів розробки стандартів; надання інших консультацій РМСБО або довіреним особам [5, с. 24].

У березні 2002 р. довірени особи Фондації КМСБО створили Комітет із тлумачення МФЗ, який замінив попередній комітет із тлумачень – Постійний комітет із тлумачень (був створений у 1997 р.). Комітет з тлумачення МФЗ складається з чотирнадцяти членів з правом голосу, призначених довіреними особами терміном на три роки, та Голови без права голосу, члена РМСБО, директора з технічної діяльності або іншого керівного члена з персоналу РМСБО чи

іншої особи відповідної кваліфікації. Голова Комітету з тлумачення МФЗ має право обговорювати технічні питання, що розглядаються, але не має права голосувати. Довірені особи, якщо вважають за необхідне, можуть призначати спостерігачами без права голосу представників регулювальних органів, які матимуть право відвідувати засідання Комітету з тлумачення МФЗ та висловлювати на них свою думку. Сьогодні спостерігачами без права голосу є представники Міжнародної організації комісій з цінних паперів та Європейської комісії.

Комітет із тлумачення МСФЗ: пояснює застосування МСБО та МСФЗ і тимчасово керує питаннями фінансової звітності, які конкретно не розглядаються в МСБО чи МСФЗ, у контексті Концептуальної основи РМСБО, та виконує інші завдання на прохання РМСБО; співпрацює з розробниками національних стандартів для усунення розбіжностей між національними стандартами бухгалтерського обліку та МСБО і МСФЗ шляхом прийняття відповідних рішень; публікує після узгодження з РМСБО «Проекти тлумачень» для надання коментарів громадськості та для розгляду коментарів (протягом відповідного періоду до остаточного тлумачення); звітує РМСБО та отримує затверджені РМСБО остаточні тлумачення [5, с. 23-24].

Діяльність РМСБО підтримує невеликий штат постійних працівників на чолі з Головою, офіс яких розташований у м. Лондоні (Великобританія).

З моменту свого заснування РМСБО прийняла за основу всі МСБО та опублікувала Міжнародні стандарти фінансової звітності і «Концептуальну основу складання та подання фінансових звітів», тому «Міжнародні стандарти фінансової звітності» охоплюють МСФЗ, Тлумачення Комітету з тлумачень МФЗ, МСБО та Тлумачення ПКТ (Постійного комітету з тлумачень). МСФЗ є однією із важливих систем нормативного регулювання фінансової звітності на глобальному рівні.

Іншою авторитетною міжнародною бухгалтерською організацією є Міжнародна федерація бухгалтерів (МФБ), яка була створена у 1977 р. в м. Мюнхені (Німеччина) для розвитку і підняття престижу бухгалтерської професії; підвищення значимості професійних бухгалтерів в забезпеченні економічного розвитку різних країн світу; поширення стандартів, що забезпечують високоякісну професійність у всіх сферах діяльності в міжнародному масштабі.

МФБ і професійні бухгалтери працюють в усе більш динамічному оточенні, на яке впливають такі фактори: глобалізація, яка залишається рушійною силою в міжнародній економіці; раціоналізація, яка сприяє розвитку регіональної торгівлі та спеціалізації виробництва, що веде до ефективного економічного розвитку країн-учасниць; технологічні досягнення. Усі професійні бухгалтери, які працюють у компаніях, все більше відчувають важливу роль технологічних

досягнень, зокрема застосування технологій на веб-сторінках, що позитивно впливає на формування справжнього професійного судження бухгалтера; довіра до фінансової звітності та професія бухгалтера в міжнародному контексті; корпоративна довіра, яка особливо важлива для корпорацій. Останнім часом значно зросла роль регулятивно-ринкового фактора, який вимагає покращення практики підбору керівного складу корпорацій, особливо щодо фінансової звітності і корпоративної етики; узгодженість правил щодо професії бухгалтера в міжнародному контексті; необхідність конвергенції стандартів та регулятивних систем різних країн світу; нові потреби користувачів інформації. Зокрема, багато користувачів хотіли б отримувати таку інформацію, яка допомогла б їм краще розуміти організаційну ефективність роботи компанії, зокрема інформацію, пов'язану з принципом безперервності розвитку компанії, з управлінням організаційних ризиків, усною звітністю; технологічний прогрес, який все більше впливає на професійну діяльність бухгалтерів і рівень їхньої компетентності, а також на очікування громадськості від цієї професії; зменшення значимості професії бухгалтера та її призначення. Розвиток глобальної економіки і суспільства вимагає поліпшення кваліфікаційного рівня і компетентності професійних бухгалтерів; конкуренція. Професійні бухгалтери сьогодні виконують свої функції в сильнішому, ніж це було раніше, конкурентному середовищі. Отже, виник ризик належного виконання функцій бухгалтера і відповідальності перед громадськістю; зростання ролі професійного бухгалтера в розвитку бізнесу; вплив глобалізації на новостворені економіки та економіки країн, що розвиваються; застосування стандартів компаніями малого та середнього бізнесу.

МФБ має безпосереднє відношення до всіх вищенаведених факторів та вирішує такі завдання: забезпечує підвищення рівня громадської довіри і відданість у служінні громадським інтересам; сприяє розробці стандартів аудиту високої якості; очолює роботу над створенням глобальних стандартів з впевненості, етики, освіти і обліку в державному секторі; сприяє підвищенню престижу професії бухгалтера у міжнародному масштабі; організовує співпрацю з регіональними професійними організаціями з метою сприяння розвитку економік різних країн та утвердження принципу відданості в служінні інтересам громадськості; забезпечує підвищення довіри до високої якості і надійності фінансової звітності; надає тільки високоякісну як фінансову, так і нефінансову інформацію про діяльність компанії; сприяє тому, щоб усі професіонали в галузі бухгалтерського обліку, в т. ч. бухгалтери, які працюють у промисловому, комерційному і державному секторі, а також у неприбутковому секторі, академічних кругах і громадських установах, керувались у своїй роботі принципами Кодексу етики; за-

хищає інтереси громадськості у тих випадках, коли виникає необхідність застосування професійної експертної думки; координує дії, спрямовані на поліпшення практики бухгалтерського обліку та аудиту.

МФБ працює в тісному контакті з Радою з МСБО.

Значну роль у справі стандартизації бухгалтерського обліку відіграє ООН через створену при ній у 1982 р. Міжурядову робочу групу експертів з Міжнародних стандартів обліку і звітності Центру ООН з транснаціональних корпорацій. Завданнями групи є вивчення питань обліку і звітності транснаціональних корпорацій з розробкою відповідних рекомендацій для їхньої гармонізації; сприяння розробці та впровадженню МСФЗ у світовому масштабі; захист інтересів країн, що розвиваються, у розкритті фінансової інформації.

Крім вищезазначених, питаннями обліку на міжнародному рівні також займається Організація економічної співдружності та розвитку, яка була створена в 1961 р. і об'єднує уряди 24 країн, більшість з яких – індустріально розвинуті країни. В 1978 р. вона заснувала спеціальну робочу групу з бухгалтерських стандартів. Основна її мета – зближення національних методик формування звітності країн – членів Організації економічної співдружності та розвитку.

Отже, МФБ, Міжурядова робоча група експертів з Міжнародних стандартів обліку і звітності Центру ООН з транснаціональних корпорацій і Організація економічної співдружності та розвитку самі власних стандартів не випускають, а визнають стандарти РМСБО. На міжнародному рівні РМСБО – це єдина офіційно визнана організація, яка випускає МСФЗ.

Роботи щодо уніфікації обліку ведуться не тільки на міжнародному, а і на регіональному рівні. Так, країни Європейського Економічного Співтовариства (згодом Європейський Союз (ЄС)) докладають максимум зусиль щодо гармонізації обліку і звітності. Зокрема, Рада Європейського Економічного Співтовариства ухвалила значну кількість Директив. Деякі з них безпосередньо стосуються обліку і звітності. Вони не встановлюють уніфіковані правила ведення бухгалтерського обліку, а визначають лише мінімальні вимоги щодо подання, оцінки та розкриття інформації в річній звітності товариств та консолідованій звітності. Так, Четверта Директива ЄС «Про річну звітність окремих товариств», прийнята 25.07.1978 р., визначає вимоги лише до трьох елементів річної звітності: балансу, звіту про прибуток і збиток та приміток до звітів. Держави-члени ЄС можуть дозволяти або вимагати: 1) включення інших звітів до складу річної звітності; 2) розкриття іншої інформації у річній звітності, окрім тієї, яка повинна висловлюватися згідно з Четвертою Директивою. Сьома Директива ЄС – «Про консолідовану звітність», прийнята 13.06.1983 р.,

розкриває порядок складання, подання, оприлюднення та аудиту консолідованої звітності у державах – членах ЄС [6].

Гармонізацією обліку та звітності на регіональному рівні займаються інші регіональні бухгалтерські організації різних континентів світу.

**Висновки.** Діяльність міжнародних та регіональних бухгалтерських організацій показує, що інституційне забезпечення бухгалтерського обліку є однією з передумов реформування економіки будь-якої країни.

Для України проблема трансформації системи обліку має важливе економічне і політичне значення, оскільки дає можливість: удосконалити систему обліку та фінансової звітності відповідно до ринкових перетворень у вітчизняній економіці; зробити зрозумілою фінансово-господарську діяльність вітчизняних підприємств; надати всім заінтересованим користувачам повну та достовірну інформацію щодо реального фінансового стану підприємства; підняти довіру іноземних партнерів до фінансової інформації вітчизняних підприємств, що дасть змогу залучити в економіку України необхідні кошти для її розвитку; створити умови для залучення вітчизняних підприємств до міжнародних ринків капіталу завдяки зрозумілості фінансової звітності для зарубіжних користувачів інформації; збільшити притік іноземних інвестицій в Україну через максимально адаптоване і прозоре для інвесторів інформаційне середовище; забезпечити інтеграцію в Європейський та міжнародний фондові ринки, встановити відкритість та

прозорість ринку цінних паперів нашої держави, закласти основи для здорової конкуренції на цьому ринку, а також захистити права його учасників; оздоровити економіку нашої країни, внаслідок чого Україна може посісти гідне місце серед провідних держав світу.

Отже, між вітчизняною економікою, системою обліку та фінансової звітності та інституційним забезпеченням бухгалтерського обліку у світі є тісний зв'язок, і остання суттєво впливає на його реформування в нашій країні.

#### БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Терехова В.А. Международные стандарты бухгалтерского учета в российской практике: [учеб. пособ.] / В.А. Терехова. – М.: Изд-во «Перспектива», 1999. – 214 с.
2. Островский О.М., Ковалев В.В. Интеграция России в международное сообщество / О.М. Островский, В.В. Ковалев // Бухгалтерский учет. – 2002. – № 2. – С. 73-78.
3. Бутинець Ф.Ф. Проблеми науки бухгалтерського обліку: реалії: [монограф.] / Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ПП «Рута», 2005. – 324 с. – С. 166.
4. Мэтьюс М.Р., Перера М.Х.Б. Теория бухгалтерского учета: [учебник] / Пер. с англ.; под ред. Я.В. Соколова, И.А. Смирновой. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1999. – 663 с. – С. 564.
5. Міжнародні стандарти фінансової звітності – 2009: перекл. з англ.; за ред. С.Ф. Голова. – Т. 1. – К.: Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2009. – 1608 с. – С. 67.
6. Регулювання у сфері бухгалтерського обліку та аудиту в ЄС та перспективи адаптації законодавства України / За наук. ред. канд. екон. наук С. Голова. – К.: ТОВ ВПЦ «Три крапки», 2005. – 584 с.