

ГЛОБАЛІЗАЦІЯ СВІТОВОЇ ЕКОНОМІКИ ТА ЇЇ ВПЛИВ НА РОЗВИТОК БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ КОРПОРАЦІЙ

Обґрунтовано вплив інтеграційних процесів в економіці на розвиток бухгалтерського обліку корпорацій. Розкрито сутність гармонізації і стандартизації бухгалтерського обліку і фінансової звітності. Надано пропозиції щодо регулювання бухгалтерського обліку в Україні

Ключові слова: бухгалтерський облік, глобалізація, регулювання, гармонізація, стандартизація

Постановка проблеми. Глобалізація охоплює всі сфери життя світового суспільства та здійснює вплив на його розвиток. Під глобалізацією в економічній науці частіше розуміють сукупність таких процесів і явищ, які порушують адміністративні бар'єри між країнами та дозволяють вільно рухатися фінансовим, товарним, інформаційним, технологічним, людським потокам. Глобалізація являє собою процес включення національних економік до єдиного міжнародного відтворювального процесу, через що посилюється взаємозалежність різних сфер і процесів світової економіки. На ринку активізується діяльність транснаціональних корпорацій, виникають міжнародні організації, утворюються регіональні і глобальні бізнес-мережі та інші форми бізнесу, в котрих об'єднуються науковий, виробничий і фінансовий капітал. Поглиблюються господарські зв'язки між країнами на основі інтенсивного розвитку інтернаціоналізації виробництва і капіталу. Процес глобалізації постає в центрі мовової свідомості та наукових досліджень [20, с. 27]; глобалізацію позначають напрямом суспільного розвитку та всього поступу світової історії – у широкому сенсі, історичним явищем, за якого відбувається розвинення зв'язків між країнами, утворюючи єдину всесвітню систему суспільних відносин – у вузькому [24, с. 29]. Розвиток міжнародних економічних відносин, необхідність ефективної роботи на ринку цінних паперів, інтернаціоналізація бізнесу породжує проблему поінформованості всіх учасників ділового обороту на стадіях вкладання фінансових ресурсів, їх обігу та розподілу прибутків (збитків). В цьому контексті наукові дослідження в сфері бухгалтерського обліку спрямовуються на запровадження в Україні МСФЗ, проблемні аспекти трансформації фінансової звітності, створення системи глобального бухгалтерського обліку, методологію корпоративного обліку і звітності, гармонізацію і стандартизацію бухгалтерського обліку, розвиток бухгалтерського обліку як інституту та його інституціонального середовища [4-7, 9, 12, 13, 15, 18, 22-24, 26, 27]. Проте, залишається малодослідженим питання формування системи бухгалтерського обліку в корпораціях під впливом світових інтеграційних процесів.

Метою статті є дослідження впливу глобалізації світової економіки на розвиток бухгалтерського обліку корпорацій.

В сучасних умовах підвищуються вимоги до інформації, що відображає стан і результати діяльності корпорацій. Формат надання звітності змінюється через нову філософію оцінки фінансових результатів, зміст якої полягає в інтеграції головних фінансових показників з нефінансовими [27], та публікування звітності на базі інтернет-платформи (формат XBRL – розширювана мова фінансової звітності (Business Reporting Language) [8, с. 49], формування сегментарної звітності. Основною властивістю корпоративної звітності стає її публічність, повнота, оперативність, дозволяючи зацікавленим користувачам формувати розширений образ господарської діяльності компанії та фінансових результатів. Застосування інтернет-ресурсу пришвидшує отримання інформації зовнішніми користувачами та полегшує доступ до власної інформації за наявності налагодженої внутрішньої інформаційної системи і процедур доступу. В результаті посилюється значення інформаційної функції звітності, чим забезпечується ефективність конкуренції на ринку капіталу. Облікова інформація перетворюється у виробничий фактор, котрий, як зазначає Н.Г. Сапожнікова, раціоналізує використання

капіталу [22, с. 37]. Таким чином, глобалізацію з одної сторони пропонується розглядати як джерело нових можливостей в бухгалтерському обліку, його наповнення, з іншої – як конфлікт міжнародних і національних інтересів в обліковій сфері. Під впливом глобалізації бухгалтерський облік в корпораціях розвивається за напрямом гармонізації, стандартизації, реформування системи регулювання в обліковій сфері.

Учасники корпоративних відносин зацікавлені в прозорості інформації, сформованої за єдиними принципами. На основі звітності, підготовленої за єдиними нормами, інвестори визначатимуть надійність і прибутковість компанії, вишукуючи альтернативні варіанти вкладання фінансових ресурсів незалежно від галузевої належності і характеру діяльності. Відмінності концептуальних принципів формування звітності в різних країнах призводять до неспівставності показників звітності, незрозумілості її користувачами та неможливості прийняття ефективних управлінських рішень. Процес інтернаціоналізації бізнесу потребує міжнародного врегулювання, прийняття єдиних правил підготовки звітності. Адже звітність є зв'язуючою ланкою між емітентами та інвесторами, спільна діяльність котрих забезпечує їх взаємообумовлений розвиток. Виникає необхідність гармонізації і стандартизації в обліковій сфері, що гарантуватиме мінімізацію відмінностей в правилах підготовки і розкриття інформації за національними стандартами бухгалтерського обліку.

Гармонізація на міжнародному рівні дозволить: а) підвищити порівнянність бухгалтерської звітності різних країн, б) активізувати оборот капіталу, в) підняти загальний методологічний рівень бухгалтерського обліку, г) скоротити витрати на складання фінансової звітності багатонаціональних корпорацій, д) посилити дієвість соціального контролю над корпораціями, е) більш оптимально розподілити світові ресурси. [3]. Перевагами гармонізації національних бухгалтерських систем є забезпечення потреб інвесторів та полегшення роботи транснаціональних корпорацій. Вплив інтернаціональних та інтеграційних процесів на практику бухгалтерського обліку полягає у веденні паралельного обліку за правилами, зрозумілими в іншій юрисдикції та прямого експорту або імпорту облікових категорій [14, с. 76].

За напрямом зближення і гармонізації національних облікових систем вченими досліджуються їх особливості в різних країнах. Суттєвим фактором, стримуючим можливість гармонізації звітності за рахунок міжнародної стандартизації облікових принципів і правил є унікальність кожного окремого суспільного середовища, формування національних бухгалтерських систем під впливом різних теоретичних концепцій, економічних ситуацій, інформаційних потреб користувачів фінансової інформації, культури, національних історичних традицій. Проте, вимоги до звітності, котра подається на визначених фондових біржах все більше уніфікуються, а облікова традиція модифікується під інтернаціональні вимоги. Розвиток бухгалтерського обліку в корпораціях пов'язаний з новими економічними умовами, з впровадженням в облікову практику міжнародних стандартів, динамічним розвитком інформаційних технологій; характеризується активним використанням інформації в цілях підвищення конкурентоздатності і стійкості корпорації у глобальному просторі. Бухгалтерський облік відіграє значну роль в стратегії корпорації, йому відведено провідну роль у формуванні глобальної стратегії держави, оскільки саме він є одним із засобів міжнародного спілкування. Слідування

єдиним правилам ведення бухгалтерського обліку, обчислення фінансових результатів і складання звітності забезпечить прозорість звітних даних, їх розуміння та їх однозначну інтерпретацію в міжнародному контексті.

Під гармонізацією бухгалтерського обліку і фінансової звітності пропонується розуміти забезпечення ідентичності міжнародних вимог з національними стандартами бухгалтерського обліку та загальної співставності інформації, що розкривається у фінансовій звітності. Тенденція до гармонізації являє собою закономірне явище, котре починається зі стихійного розповсюдження загальних облікових принципів і поступово стає більш усвідомленою, цілеспрямованою і закріпленою законодавчо на національному, регіональному (для групи країн) та міжнародному рівнях,

охоплює все більш облікові аспекти та географічні сегменти. Метою гармонізації бухгалтерського обліку і звітності на сучасному етапі є отримання звітної інформації, яка уможливує адекватне розуміння і співставлення діяльності компаній. Необхідність такого співставлення спричинено потребами користувачів облікової інформації для прийняття різнопланових економічних рішень; необхідністю формування корпоративної звітності суб'єктів, діючих спільно; вигодами від вироблення єдиної бухгалтерської мови та спільного використання бухгалтерських знань.

Гармонізація бухгалтерського обліку і фінансової звітності відбувається через його регулювання на міжнародному, регіональному, національному та внутрішньо корпоративному рівнях, рис. 1.

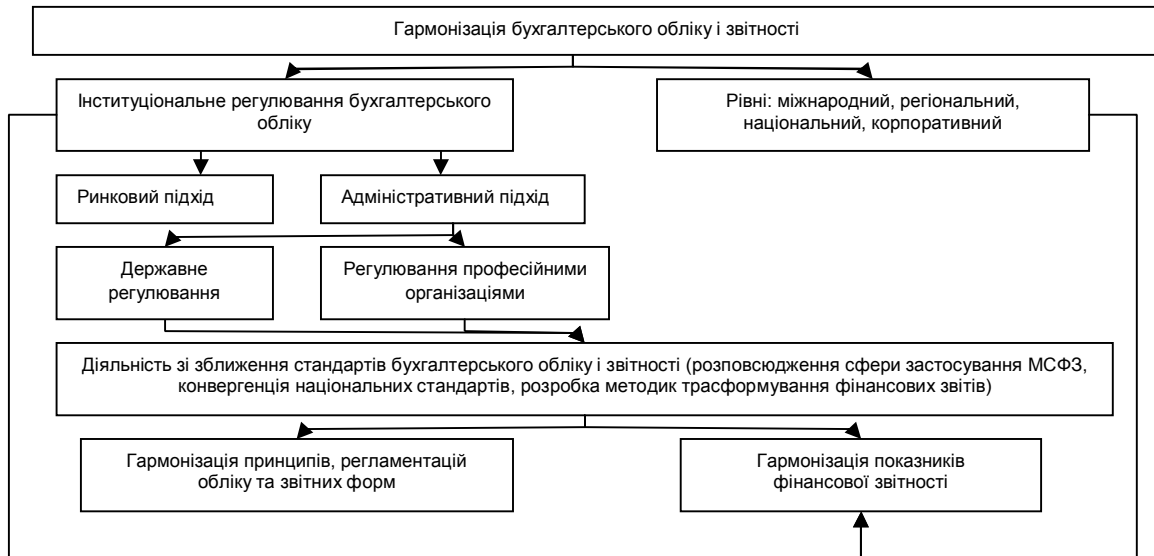


Рис. 1. Механізм забезпечення гармонізації бухгалтерського обліку і фінансової звітності

Регулювання бухгалтерського обліку є встановленням єдиних облікових стандартів, правил формування звітності, механізмів їх виконання і адміністрування. Воно відбувається у формі підготовки і прийняття регламентуючих документів, які мають певний правовий статус. Регулювання є природною реакцією на внутрішню невизначеність господарського середовища, засобом зниження рівня інформаційного ризику облікових даних для зовнішніх користувачів; забезпечує надійний ступень передбачуваності і зручність контролю в сфері оподаткування.

В науковій літературі [1; 15, с. 214-215; 17, с. 95-96] зустрічається протилежні точки зору на регулювання бухгалтерського обліку і фінансової звітності:

1) ринковий підхід, free-market approach, за якого регулювання обліку здійснюється з використанням ринкових методів;

2) адміністративний або регулюючий підхід, regulatory approach, за якого регулювання обліку здійснюється із використанням адміністративних процедур.

В основу ринкового підходу покладено припущення, що звітна інформація є економічним товаром, подібним іншим товарам і послугам. Вона є підданою діям попиту заінтересованих користувачів і пропозиції у формі фінансової звітності. Ринок є механізмом, який визначає обсяг розкриття інформації, користувачів і облікових стандартів для її представлення. Проте стандарти не є обов'язковими для застосування. Вважається, що фінансова звітність є інструментом вирішення конфліктів між власниками і менеджерами, слугує основою для прийняття ринкових управлінських рішень, тому компанії згодні нести витрати на підготовку і публікацію звітності без зовнішнього регулювання. В ринкових умовах можна звернутися до альтернативних джерел інформації. Компанії добровільно розкривають інформацію

зацікавленим контрагентам. Регулювання є консервативним, а не прогресивним.

Аргументами адміністративного підходу є наявність суспільних інтересів, задоволення яких не можливе тільки ринковими способами. Регулювання дозволяє уникнути провалів ринку, котрі призводять до асиметрії відносно кількості і якості інформації та зростання недовіри інвесторів. Наявність стандартів і контроль за їх виконання є засобом стабілізації господарської системи, надає гарантії стійкості правил і очікувань відносно їх виконання. Адміністративне регулювання підвищує довіру суспільства до фінансової звітності і фінансової системи в цілому. Інформація фінансової звітності є суспільним благом, розкриття якої не можливе в повному обсязі тільки ринковими методами. Завдяки стандартизації правил обліку задовольняються потреби суспільства. Регулювання забезпечує складання уніфікованої звітності. Адміністративне регулювання може здійснюватися шляхом прямого державного регулювання (прийняття законодавчих актів) та через суспільні професійні співтовариства. А. Паксті, Х. Вилмот, Д Купер і А. Лоу [2, с. 238] виділено три базових підходи, а саме ринкове, державне і суспільне регулювання, рис.2. Між ними – чотири крайніх ідеальних форм: лібералізм, легалізм, асоціатизм та корпоратизм. Яка пояснює основні різновиди регулювання бухгалтерського обліку. Лібералізм – регулювання відбувається за ринковими принципами. Легалізм покладається на беззаперечне застосування принципів, затверджених законодавством. Асоціатизм – регулювання досягається шляхом формування організацій для представлення і просування інтересів своїх учасників. Корпоратизм – регулювання здійснюється під впливом суспільних організацій. Авторами досліджено і визначено моделі регулювання бухгалтерського обліку таким чином. Елементи легалізму і асоціатизму в організації регулювання бухгалтерського обліку поширені в США, Австралія, Канаді, Новій Зеландії. У Великобританії регулювання

бухгалтерського обліку набуло форми принципового Швеці – корпоратизму.
асоціатизму, Германії – домінуючого легалізму,

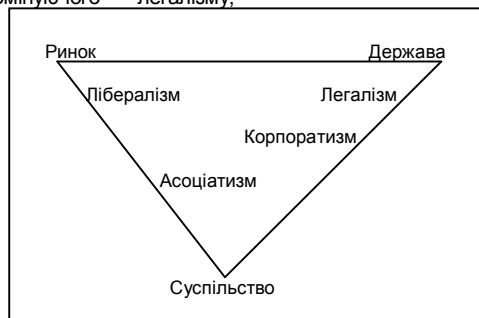


Рис. 2. Різновиди регулювання бухгалтерського обліку і фінансової звітності [2, с. 238]

С.С. Хендриксеном та М.Ф. Ван Бредом, виходячи з позиції існування множини альтернативних систем бухгалтерського обліку, існуючих як всередині країни, так і в різних країнах в цілому, зроблено висновок про відсутність одного оптимального рішення формування облікової політики. Авторами виділено такі основні системи регулювання: держава, державні органи, приватні органи або самі фірми. "Перша система може бути представлена як регулювання "зверху", а остання – як регулювання "знизу". Дві проміжні системи являють собою компроміс між цими двома крайнощами". Зустрічаються також і змішані системи [25, с. 159].

Вибір механізмів регулювання бухгалтерського обліку залишається предметом дослідницької роботи та дискусій, в т. ч. питання правомірності встановлення облікових стандартів професійними бухгалтерськими організаціями, тобто приватним сектором або органами – представниками інтересів суспільства в цілому, тобто суспільним сектором. Прийняття стандартів набуває політичного характеру, адже "а) необхідність розробки стандартів виникає там, де виникає конфлікт інтересів, б) бухгалтерський облік впливає на розподіл благ між різними групами осіб" [15, с. 212-213]. Процес встановлення стандартів вирішується у взаємодії груп, котрі мають різноманітні інформаційні інтереси. Тому при розробці стандартів досліджуються можливі економічні і соціальні наслідки запропонованих стандартів, та на який компроміс задля уникнення конфліктів можна піти без шкоди для запропонованого стандарту.

Гармонізація бухгалтерського обліку і звітності за рахунок зближення стандартів є достатньо тривалим процесом. Відмінності в регламентаціях бухгалтерських систем зберігаються, а отже питання конвергенції національних стандартів потребує часу. Це примушує застосовувати альтернативний спосіб гармонізації бухгалтерського обліку. В якості такого способу пропонується трансформування фінансової звітності, що дозволяє забезпечити співставність і достовірність звітної інформації через деяке її перетворення.

Достовірність облікової інформації досягається дією комплексу таких інституціональних механізмів: впорядкованої системи професійних стандартів, кодексів професійної етики, ефективної організації облікового процесу, формування контрольного середовища, зовнішнього та внутрішнього [17, с. 105]. Основним механізмом забезпечення достовірності інформації є система професійних стандартів. В економічних словниках та спеціальній літературі стандартизацією позначається процес встановлення і застосування стандартів [21, с. 1496], встановлення стандарту, тобто єдиних норм і вимог [11 с. 527], діяльність, спрямована на досягнення та встановлення прогресивних норм і вимог в певній галузі шляхом створення нормативно-технічної документації [11, с. 363], діяльність, спрямована досягнення оптимального ступеню впорядкування (в певній галузі) за допомогою встановлення положень для загального і багаторазового використання відносно реально існуючих або потенційно можливих завдань [10 с. 21, 16, с 7].

З таких позицій під стандартизацією бухгалтерського обліку визначається діяльність зі встановлення єдиних правил, норм, положень ведення бухгалтерського обліку, складання і представлення фінансової звітності та розроблення нормативних документів (законів, стандартів), що їх закріплюють. Стандартизація є засобом зниження ризиків і невизначеності для користувачів облікової інформації. Це відбувається за рахунок уніфікації бухгалтерських процедур та порядку формування публічної фінансової звітності. Досягається технічна одноманітність, що дозволяє однаково інтерпретувати одні й ті самі операції. Стандартизація облікового процесу забезпечує передбачуваність дій та постійність технік, чим уможливує координацію процесу організації бухгалтерського обліку та оцінювання ефективності роботи облікових працівників.

Раціональність застосування стандартів в різних галузях економіки доведено еволюцією людства, адже з розвитком суспільства, трудова діяльність, економічні відносини, управлінська сфера, регулювання економічної діяльності зазнавали постійних змін та удосконалень. Це зобов'язало використання стандартних елементів у всіх сферах народного господарства. Внаслідок зазначених чинників отримала розвиток стандартизація бухгалтерського обліку. Період сучасної стандартизації бухгалтерського обліку і звітності розпочався у ХХ ст. Перша третина цього періоду відзначилась спробами з встановлення перших стандартів в США, Великобританії і Франції. В Австралії стандарти бухгалтерського обліку почали розроблятися з 1964 р., в Японії – з 1948 р., у Новій Зеландії – з 1974 р., набули законної сили та офіційно визнані в Германії з 1937 р, Канаді – з 1975 р., Китаї – з 1993 р., Росії – з 1994 р., [19, с. 93, 110, 120, 210], Україні з – 1999 р. Розробка стандартів у кожній країні пов'язана з економічними і політичними подіями, інтересами агентів, культурними та соціальними факторами. Поступове зближення економік країн через глобалізаційні процеси висунули проблему міжнародної стандартизації в сфері бухгалтерського обліку і фінансової звітності.

Під міжнародною стандартизацією розуміється напрям діяльності в галузі бухгалтерського обліку і фінансової звітності зі створення та використання в світовій практиці єдиних концептуальних принципів звітності, тобто визнання й оцінка майна і зобов'язань компанії, порядку представлення і розкриття інформації, яка характеризує їх діяльність у фінансовій звітності. Стандартизація облікових процедур реалізується Радою з міжнародних стандартів фінансової звітності (РМСФЗ), утвореною у 1973 році як Комітет з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (КСМБО) представниками професійних організацій Австралії, Канади, Франції, Германії, Японії, Мексики, Нідерландів, Великобританії, Ірландії та США. На сьогодні, країни, котрі заявили про власні наміри з питань впровадження МСБО представлено таким чином: Європа – 37, Азія – 36,

Америка – 27, Африка – 18, Океанія – 6¹. З них – 35 країн для зареєстрованих на біржах компаній провадили МСФЗ в якості обов'язкових.

Цілями РМСФЗ є: розроблення, публікація та просування МСФЗ, котрих необхідно дотримуватися при складанні фінансової звітності; сприяння розвитку, удосконаленню, гармонізації правил, стандартів обліку і процедур представлення фінансової звітності; сприяння дотриманню МСФЗ у звітності, що публікується; переконання державних органів, органів нормативного регулювання бухгалтерського обліку і звітності, органів регулювання ринку цінних паперів, міжнародних співтовариств, ділових кіл у необхідності додержання МСФЗ в опублікованій звітності в усіх суттєвих аспектах.

Одним з напрямів діяльності РМСФЗ є конвергенція – зближення національних стандартів різних країн з міжнародними стандартами. Процес конвергенції передбачає спільну діяльність РМСФЗ із національними регулюючими органами в сфері бухгалтерського обліку з розробки МСФЗ. РМСФЗ є неурядовою організацією, а тому застосування МСФЗ затверджується законодавством окремих країн. У 2000 р. Міжнародна організація комісії з цінних паперів дозволила використання МСФЗ транснаціональним корпораціям-емітентам для складання фінансової звітності, як необхідної умови розміщення акцій і лістингу на міжнародних фондових біржах. З 2005 р. Комісія Європейського співтовариства зобов'язала обов'язкове застосування МСФЗ для складання фінансової звітності компаніями, які включені у котирувальні листи бірж ЄС.

Діяльність РМСФЗ визнається і підтримується Міжнародною федерацією бухгалтерів, ООН, Організацією економічного співробітництва і розвитку (ОЕСР), Європейським банком реконструкції і розвитку, Всесвітнім банком і Міжнародною фінансовою корпорацією. У розробленні міжнародних стандартів приймають участь Міжурядова робоча група експертів з міжнародних стандартів обліку і звітності при ООН та Робоча група з облікових стандартів Організації економічного співробітництва і розвитку. Основними завданнями груп є сприяння країнам, що розвиваються і країнам з перехідною економікою в гармонізації вимог до фінансової звітності у відповідності з міжнародними стандартами для посилення їх інвестиційної привабливості та соціально-економічного зростання компаній. Такі кроки були пов'язані з відмінностями в національних системах бухгалтерського обліку і виникненням ускладнень при підготовці єдиної звітності групи компаній, які входили в транснаціональну корпорацію.

Групу документів, об'єднаних назвою "Міжнародні стандарти" складають Концептуальна основа (не є стандартом), Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, видані КМСФО до 2001 р., Міжнародні стандарти фінансової звітності, видані РМСБО після 2001 р., Тлумачення (інтерпретації) МСФЗ. Означені документи не застосовуються окремо, а утворюють єдину взаємопов'язану систему. Стандарти формуються за єдиною структурою із включенням таких методологічних складових: довідкова інформація (дати прийняття, набуття чинності, перегляду, інтерпретації), введення (цілі стандартів), визначення термінів, роз'яснення стосовно застосування до об'єкту обліку інших стандартів, умови визнання об'єкта обліку, основний і альтернативний підходи щодо визнання об'єкта обліку на всіх стадіях руху, розкриття в поясненнях до звітів, перехідні положення, дата першого застосування стандарту, додатки.

За ступенем запровадження МСФЗ виділяється 4 категорії країн: 1) повномасштабне впровадження МСФЗ для всіх компаній, незалежно від включення їх у біржовий лістинг; 2) обов'язкове застосування МСФЗ для компаній, включених у біржовий лістинг; 3) країни, де законодавством допускається застосування МСФЗ або інших міжнародно визнаних принципів фінансової звітності (GAAP); 4) країни, де

національні стандарти наближуються до МСФЗ. Сприйняття і запровадження МСФЗ в окремій країні, за твердженням МФБ, обумовлюється станом державного регулювання, мотивування, освіти, точності перекладу стандартів, культури і менталітетом, масштабом, доступністю змісту стандартів, їх складністю і структурою. До переліку труднощів запровадження МСФЗ Г. Веріго додано фінансування та неузгодженість положень чинних Кодексів, П(С)БО і оподаткування [5, с. 23]. С.Ф. Головим обґрунтовується недоцільність застосування МСФЗ в якості національних стандартів за умов затримки перекладу змін у системі міжнародних стандартів та розміщення чинних і нових на веб-сайті Міністерства Фінансів України. Відтак, фінансова звітність, складена за такими стандартами не вважатиметься звітністю за міжнародними стандартами [7, с. 6]. Станом на 2012 р. юрисдикцією МСФЗ є країни Європейського співтовариства. Окрім ЄС, країни, котрі заявили про власні наміри з питань впровадження МСБО представлено таким чином: Європа – 37 (в т.ч. ЄС-27), Азія – 36, Америка – 27, Африка – 18, Океанія – 6. З них 35 країн впровадили МСФЗ в якості обов'язкових для компаній, зареєстрованих на біржах².

Політику міжнародної стандартизації, окрім СРМСФЗ (IAS), поширює Рада зі стандартів фінансового обліку (FASB) при Американській асоціації дипломованих суспільних бухгалтерів через розроблення і застосування загальноновизнаних облікових принципів – GAAP US. Співробітництво між IAS і FAS розвивається засобом спільної роботи над виданням стандартів та домовленостей про наміри усунення найбільш значних розбіжностей. Американська система обліку замає міцну позицію, що обумовлено розвинутим ринком капіталу та вигідним умовами його залучення. Тому, компанії, котрі мають наміри розміщення своїх цінних паперів на американському ринку трансформують свою звітність відповідно до GAAP.

Питання гармонізації та узгодженості систем бухгалтерського обліку на регіональному рівні протягом тривалого часу вирішувалось Європейським співтовариством (ЄС), заснованим Римським договором 25 березня 1957 р. для цілей вільного руху людей, товарів, послуг і капіталу; координації і уніфікації митної, фіскальної, бюджетної, аграрної, промислової, валютної політики; гармонізації правових систем. Європейською комісією в рамках Європейського союзу розроблено і опубліковано Директиви. Вони визначають основні принципи ведення бухгалтерського обліку, обов'язкові для всіх країн – учасниць ЄС. Основні положення Директив підлягають включенню кожною країною-членом ЄС в національне законодавство в частині, що має відношення до бухгалтерського обліку і звітності. При цьому, країни самі вирішують, у якому вигляді та в яких формах Директиви будуть реалізовані в національному законодавстві. Питання обліку і звітності для корпорацій регулюють Директиви № 4 та 7, табл. 1.

В Україні використовується дворівнева система стандартів. Перший рівень представлено Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. Другий – системою внутрішніх стандартів, положень і інструкцій, розроблених відповідно до облікової політики компанії. Визначальними в межах діючої системи регулювання є вимоги загальних стандартів. Другий рівень конкретизує положення загальних стандартів із врахування галузевих особливостей підприємства, правила ведення бухгалтерського обліку уніфікуються. Через систему внутрішніх і зовнішніх стандартів забезпечується підвищення якості сформованої звітної інформації за рахунок таких факторів: пришвидшення і точність обробки даних, впорядкованість інформації, регулярність відображення отриманих даних, передбачуваність і контрольованість інформаційного потоку. Протягом 1993-2000 рр. державна політика в сфері регулювання бухгалтерського обліку спрямовувалась на розроблення

¹ Інформація за даними Deloitte Touch Tohmatsu (www.iasplus.com)

² Там же (www.iasplus.com)

національних П(С)БО, гармонізованих з міжнародними стандартами. За 2001-2007 рр. прийнято нормативні документи, в котрих передбачалося обов'язкове застосування МСФЗ для учасників фондового ринку. Внесені зміни у відповідні законодавчі акти протягом 2008-2011 рр. конкретизовано сферу і порядок обов'язкового використання МСФЗ в Україні та уможливило складання фінансової звітності за міжнародними вимогами будь-якими суб'єктами господарювання. Розвиток бухгалтерського обліку в корпораціях супроводжується поступовим зростанням кількості законів України, постанов, наказів, листів, регламентуючих ведення бухгалтерського обліку, підготовку і подання фінансової звітності, затверджених

форм фінансової, статистичної, податкової звітності, звітності за загальнодержавним соціальним страхуванням. На удосконалення регулювання бухгалтерського обліку в Україні пропонується: внести доповнення в Закон України про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні відносно регулювання бухгалтерського обліку суспільними професійними організаціями поряд з державними органами, професійних і кваліфікаційних вимоги для обрання на посаду головного бухгалтера корпорації (компанії, підприємства), статтею закону про консолідовану фінансову звітність; розроблення Концепції розробки і затвердження національних П(С)БО.

Таблиця 1. Номенклатура Директив ЄС щодо ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності корпораціями

Номер Директив	Дата випуску проекту	Дата затвердження	Зміст Директиви
Четверта	1971, 1974	1978	Основні вимоги до способів оцінки, порядку складання і складу звітності, що публікується
Сьома	1976, 1978	1983	Особливості обліку і звітності в корпораціях, консолідована звітність

За результатами дослідження роблено висновок, що інтеграційні процеси в економіці супроводжуються формуванням корпоративних структур, ускладненням їх управління, що впливає на внутрішньо-корпоративну систему бухгалтерського обліку. Бухгалтерський облік вимушений розвиватися відповідно вимогам часу, а отже потребує змін його регулювання на всіх рівнях: глобальному, регіональному, національному, корпоративному.

Список використаних літературних джерел:

1. *Belkoui A.R.* Accounting Theory: Thomson, 2007. – 608 р. 2. *Puxty, A.G.* Modes of regulation in advanced capitalism: Locating accounting in four countries / A.G. Puxty, H.C. Willmott, D.J. Cooper, A.E. Lowe // Accounting, Organisations and Society, 1987. – № 12 (3). – P. 273-291. 3. *Rahman, A.R.* Accounting harmonization between Australia and New Zealand : Towards a regulatory union / A.R. Rahman, M.H.B. Perera, G.D. Tower // International Journal of Accounting, 1994. – № 29 (3). – P. 171-192. 4. *Брадул Олександр Михайлович.* Теорія та методологія бухгалтерського обліку і аналізу діяльності корпорацій: автореф. дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.09 / О. М. Брадул; Київ. нац. торг.-екоп. ун-т. – К., 2009. – 35 с. 5. *Веріга Г.* Проблемні аспекти фінансової звітності підприємств України відповідно до принципів МСФЗ / Г. Веріга // Бухгалтерський облік і аудит, 2010. – № 9. – С. 19-25. 6. *Войтенко Т.* Демократизація бухгалтерського обліку: перехід на МСФЗ обов'язковий та добровільний / Т. Войтенко // Податки і бухгалтерський облік – 2011, 8 сер. – № 63. 7. *Голов С.Ф.* Система глобального бухгалтерського обліку / С.Ф. Голов // Бухгалтерський облік і аудит, 2010. – № 3, с. 3-12. 8. *Дипиаза С.А. (младший), Экклз, Р. Дж.* Будущее корпоративной отчетности : Как вернуть доверие общества / С.А. Дипиаза (младший), Р. Дж. Экклз; пер. с англ. : В. Ионов, Ю. Езерский. – М. : Альпина Паблишер, 2003. – 211 с. 9. *Жук В.М.* Концепція розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки: [монографія] / В.М. Жук. – К. : ННЦ "ІАЕ", 2009. – 648 с. 10. *Зенкін А.С.* Стандартизація і управління якістю: Навч. посіб. – Черкаси: Вид. від. ЧНУ ім. Б. Хмельницького, 2008. – 172 с. 11. *Золотогоров В.Г.* Экономика: энциклопедический словарь / В.Г. Золотогоров. – 2-е изд. Стереотип. – Мн: Книжный дом, 2004. – 720 с. 12. *Кирейцев Г.Г.* Глобализация экономики и унификация методологии бухгалтерского учета / Г.Г. Кирейцев // Научный доклад на 6-ой Международной научной конференции "Научные исследования в сфере бухгалтерского учета, контроля и анализа : теоретико-методологическое значение и направления дальнейшего развития", Житомир, 18-19 октября 2007 г. – Житомир : ЖГТУ, 2007. – 68 с. 13. *Малюга Н.М.* Концепція розвитку бухгалтерського обліку в Україні : теоретико-методологічні основи : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня доктора екон. наук : 08.06.04 "Бухгалтерський облік, аналіз та аудит" / Малюга Наталя Михайлівна. – К., 2006. – 36 с. 14. *Мочерний С.В.* Економічний енциклопедичний словник : у 2 т. – Т.2 /

С.В. Мочерний, Я.С. Ларіна, О.А. Устенко, С.І. Юрій / За ред. С.В. Мочерного. – Львів: Світ, 2006. – 568 с. 15. *Мэтьюс М.Р.* Теория бухгалтерского учета : учебник / М.Р. Мэтьюс, М.Х.Б. Перера; пер. с англ. под. ред. Я.В. Соколова, И.А. Смирновой. – М. : Аудит, Юнити, 1999. – 663 с. 16. *Основи стандартизації: підручник / О.В. Заболотний, М.Д. Кошовий, В.О. Книш та ін.* – Х: Нац. аерокосм. ун-т "Харк. Авіа. Ін-т", 2010. – 304 с. 17. *Панков В.В.* Институциональная теория бухгалтерского учета и аудита: учеб. пособ. / В.В. Панков. – М.: "ИнформБюро", 2011. – 168 с. 18. *Петрук О.М.* Гармонізація національних систем бухгалтерського обліку: монографія / О.М. Петрук. – Житомир : ЖДТУ, 2005. – 420 с. 19. *Поленова С.Н.* Стандартизація бухгалтерського учета и отчетности. Зарубежный и российский опыт / С.Н. Поленова. – 3 изд. – М.: Издательско-торговая корпорация "Дашков и К", 2010. – 348 р. 20. *Розвиток теорії та методології обліку і аналізу в умовах трансформації суспільної свідомості: монографія / І.В. Жиглей, І.В. Замула, О.В. Олійник, М.М. Шигун, під заг. ред. і з передм. Ф.Ф. Бутинця.* – Житомир: ЖДТУ, 2008. – 319 с. 21. *Российский энциклопедический словарь [Текст] : в 2-х книгах / Гл. ред. А.М. Прохоров.* – М.: Большая Российская энциклопедия, 2001. – Кн. 2: Н – Я. – 2015 с. 22. *Сапожникова Н.Г.* Развитие методологии и практики корпоративного учета и отчетности: автореф. дис... д-ра екон. наук : 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика / Наталья Глебовна Сапожникова; Воронежский государственный университет. – Воронеж, 2008. – 391 с. 23. *Свірко С.В.* Історичні передумови міжнародної стандартизації бухгалтерського обліку / С.В. Свірко // Перспективи розвитку економіки України: теорія, методологія, практика : матер. XV Міжнар. наук.-практ. конф. (26-27 трав. 2010 р) / відп. ред.: Л.Г. Ліпич. – Луцьк : Волин. Нац. ун-т ім. Л. Українки, 2010. – 458 с. 24. *Современные концепции бухгалтерского учета (теория и методология) : Автореф. дис... д-ра екон. наук : 08.00.12 / Л.А. Чайковская.* – М.: ГОУ ВПО "Российская Экономическая Академия им. Г.В. Плеханова", 2007. – 57 с. 25. *Хендриксен Е.С.* Теория бухгалтерского учета: Пер. с англ. / Под ред. проф. Я.В. Соколова / Е.С. Хендриксен, М.Ф. Ван Бреда. М.: Финансы и статистика, 1997. – 576 с. 26. *Швец В.Г.* Теория бухгалтерського обліку: Підручник. – К.: Знання, 2004. – 447 с. 27. *Экклз Р. Дж.* Революция в корпоративной отчетности. Как разговаривать с рынком капитала на языке стоимости, а не прибыли / Дж.Р. Экклз, Р.Х. Герц, Э.М. Киган, Д.М.Х. Филлис / Пер. с англ. Н. Барышниковой. – М.: ЗАО "Олимп-Бизнес", 2002. – 40 с.

КОНДРАТЮК Ольга Михайлівна – кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку і аудиту Криворізького економічного інституту ДВНЗ "Київський національний економічний університет імені В. Гетьмана", здобувач наукового ступеню доктора економічних наук кафедри обліку в кредитних і бюджетних установах та

економічного аналізу ДВНЗ "Київський національний економічний університет імені В. Гетьмана".

– облік і звітність корпорацій за МСФЗ та стандартами соціальної відповідальності.

Наукові інтереси:

– фінансовий облік і оподаткування корпорацій;

Стаття надійшла до редакції: 05.11.2012 р.