

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ПЕРЕДУМОВИ СТАНДАРТИЗАЦІЇ ТА ГАРМОНІЗАЦІЇ СИСТЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В СУЧАСНИХ УМОВАХ

Господарський облік виник з потреби в спостереженні, вимірі і реєстрації всіх пов'язаних з ним засобів праці, предметів праці, робочої сили. Облік існував на всіх стадіях розвитку людського суспільства. Він виник в глибокій старовині як об'єктивна необхідність цифрового віддзеркалення процесу матеріального виробництва, як засіб контролю і уявного узагальнення цього процесу.

Господарський облік здійснює спостереження, вимір і реєстрацію явищ і фактів в процесі відтворення і, тим самим, дає необхідну інформацію для планування й управління виробництвом.

Питання методики бухгалтерського обліку та його реформуванню знайшли відображення у працях таких вітчизняних вчених як: Швець В.Г. [1], Білуха М.Т. [2], Бутинец Ф.Ф., Горецкая Л.Л. [3], Байрам У. Р. [4] та інші.

Мета дослідження – розкрити основні теоретико-методичні передумови стандартизації та гармонізації системи бухгалтерського обліку в сучасних умовах.

Розвиток суспільного виробництва привів до розділення господарського обліку на оперативний, бухгалтерський і статистичний облік.

За допомогою бухгалтерського обліку здійснюється суцільне, безперервне в часі віддзеркалення засобів і господарських операцій, процесів. Бухгалтерський облік є основним видом обліку. Він ведеться в натуральних і грошових вимірниках. Грошовий вимірник, що дозволяє узагальнювати різноманітні господарські явища, має в бухгалтерському обліку особливе значення: все, що відбувається бухгалтерським обліком, піддається грошовій оцінці [2].

У зв'язку з ухваленням Законів України «Про податок на додану вартість» і «Про оподаткування прибутку підприємств», а нині «Податкового кодексу» [5] виникло поняття «Податковий облік». Податковий облік формує операції, пов'язані з нарахуванням і збором інформації про податкові зобов'язання перед бюджетом, по податковому кредиту і податку на додану вартість, прибутку оподаткування, а також – з використанням спеціальних бухгалтерських рахунків, на яких відбуваються ці операції. Об'єкти податкового обліку знаходяться під контролем податкової адміністрації.

- Податковий облік – один з напрямів бухгалтерського обліку;
- Наступним напрямком бухгалтерського обліку є електронний облік;
- Електронний облік пов'язан з комп'ютеризацією облікового процесу.

Суспільство пройшло стадію комп'ютеризації, особливо, це стосується найбільш розвинених країн Заходу. Держави ж Східної Європи включаючи Україну, тільки що вступили в цю фазу розвитку.

Для створення нової системи електронного обліку є передумови, передбачені Законами України «Про електронні документи і електронний документообіг» [6], «Про інформацію» [7] і інші нормативні акти.

Електронний облік – це система виявлення, зміни, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання і передачі інформації, яка ґрунтується на використанні комп'ютерних мереж і інтегрованої бази даних з метою раціонального використання засобів, предметів праці і самої праці для управління підприємницькою діяльністю.

У основу функціонування електронної системи обліку покладені електронні документи.

Електронні документи – це зафіксований факт господарської діяльності у вигляді електронних даних, включаючи обов'язкові реквізити документа.

Оформлення електронними документами господарських операцій утворює електронний документообіг.

Електронний документообіг – це сукупність процесів створення, відробітку, відправлення, передачі, отримання, зберігання, використання і уточнення електронних документів.

Відправлення і передача електронних документів здійснюється підприємствами в електронній формі за допомогою засобів інформаційних, номенклатурних систем або відправленням електронних носіїв, на яких записаний цей документ [4].

Перехід до ринкової економіки, корінні зміни виробничих стосунків у всіх сферах господарювання, створення і розвиток фондового ринку, прагнення до пожвавлення інвестиційного клімату, інтеграція України в світову економіку і залучення іноземних інвестицій викликають необхідність перебудови

методологічних, методичних і організаційних принципів ведення бухгалтерського обліку і звітності відповідно до міжнародної практики.

На сучасному етапі міжнародної інтеграції у сфері економіки посилилась увага до проблеми уніфікації бухгалтерського обліку. Зараз відомі два основні підходи до вирішення цієї проблеми: гармонізація і стандартизація.

Гармонізація обліку передбачає певну відповідність та злагодженість, дотримання принципів ведення бухгалтерського обліку і статистики, складання звітності групою країн чи їх об'єднанням, наприклад країнами ЄС та СНД. Гармонізація передбачає поєднання та взаємну відповідність законодавства країн щодо регулювання бухгалтерського обліку і статистики, існування в кожній країні своєї моделі організації обліку і системи стандартів. Головне завдання гармонізації полягає в тому, щоб вони суттєво не відрізнялись від аналогічних стандартів в інших країнах – членах співтовариства, тобто знаходились у гармонії один з одним.

Таким шляхом пішли країни Європейського економічного співтовариства (ЄЕС), які опублікували низку нормативних документів, які називаються Директивами, або законами ЄЕС.

Зважаючи на розширення інтеграційних процесів у розвитку світового господарства, значної популярності набуває ідея стандартизації бухгалтерського обліку. Стандартизація обліку і статистики передбачає встановлення єдиних норм і вимог щодо бухгалтерського обліку і статистики, застосування уніфікованого набору стандартів, що регулюють облікову подію та її відображення у звітності.

Стандартизація дає змогу глобалізувати облікову політику, принципи і систему бухгалтерського обліку та звітності. Вона здійснюється в рамках уніфікації обліку на міжнародному рівні, яку проводить Комітет з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. Під підходом стандартизації обліку розуміють те, що має існувати уніфікований набір стандартів для будь-якої облікової ситуації в будь-якій країні, а тому відпадає потреба в розробці національних стандартів [1].

Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (МСБО) – система принципів, методів та процедур ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності. МСБО виникли внаслідок інтеграційних процесів в економіці й спрямовані на зближення бухгалтерського обліку і фінансової звітності в різних країнах світу. Розробляє та впроваджує МСБО Комітет з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (КМСБО), який створили 29 червня 1973 р. професійні бухгалтерські організації економічно розвинутих країн. Членами Комітету є більше 120 організацій з 88 країн світу.

Метою діяльності КМСБО є формулювання, видання та вдосконалення в інтересах суспільства стандартів бухгалтерського обліку, яких необхідно дотримуватись при поданні фінансових звітів, і сприяння їх прийняттю та дотриманню в усьому світі, поліпшення та погоджування регулюючих положень, стандартів бухгалтерського обліку і процедур, пов'язаних з наданням фінансових звітів.

КМСБО є єдиною міжнародною організацією, що здійснює розробку Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (МСБО).

Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку значною мірою сприяли як поліпшенню, так і гармонізації фінансової звітності в усьому світі.

МСБО охоплюють коло питань, які мають важливе міжнародне значення в умовах розвитку зовнішньої торгівлі, діяльності транснаціональних корпорацій, глобалізації фінансових ринків. Вони, як правило, досить детальні й разом з тим розширені, оскільки інтерпретація стандартів має бути однаковою в різних країнах світу [3].

Структурно кожен стандарт включає: концепції та положення, що лежать в основі його розробки, перелік питань, що регламентується стандартом, короткий глосарій термінів, що використовуються, критерії застосування певного стандарту, методи обліку і способи розкриття інформації.

Отже, МСБО зовсім не означають порядок ведення бухгалтерського обліку, а лише описують загальні правила оцінки і представлення інформації у фінансових звітах. Важливим при цьому є дотримання при веденні бухгалтерського обліку і складанні фінансової звітності таких загальноприйнятих принципів: обачності, повного висвітлення, автономності, послідовності, безперервності, нарахування та відповідності доходів і витрат, превалювання сутності над формою, історичної (фактичної) собівартості, єдиного грошового вимірника, періодичності.

Для розуміння і практичного застосування МСБО важливе значення мають концептуальні основи (Framework), які є своєрідним вступом до стандартів.

Ці концептуальні основи, розроблені КМСБО, визначають:

- мету фінансової звітності;
- припущення, що покладені в основу фінансових звітів;

- якісні характеристики фінансових звітів;
- склад фінансової звітності;
- визнання елементів фінансових звітів.

Слід мати на увазі, що МСБО не визначають порядок ведення бухгалтерського обліку, вони описують загальні правила оцінки та подання інформації у фінансових звітах.

Міжнародні стандарти (МСБО) мають рекомендаційний характер і є міжнародним орієнтиром гармонізації та стандартизації бухгалтерського обліку і фінансової звітності в усьому світі. Багато країн приймають МСБО як базовий документ, на основі якого розробляють власні національні стандарти. Відомо 9 груп країн, які застосовують МСБО або узгоджують національні стандарти з ними.

Україна також належить до цієї групи країн яка розробила та впровадила систему національних стандартів бухгалтерського обліку, але базуються вони на аналогічних стандартах МСБО в більшості випадків.

На основі міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (МСБО) в Україні розроблені й діють національні Положення (стандарт) бухгалтерського обліку – П(С)БО.

Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку - нормативно-правовий акт, затверджений Міністерством фінансів України, що визначає принципи та методи ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності, що не суперечить міжнародним стандартам.

Реформування бухгалтерського обліку в Україні шляхом його гармонізації та стандартизації має свою історію.

За наказом Президента України «Про перехід України до загальноприйнятої у міжнародній практиці системі обліку та статистики» [8] було розпочато роботу з удосконалення національної системи бухгалтерського обліку з використанням міжнародних стандартів.

Для забезпечення здійснення положень цього наказу Кабінет Міністрів України прийняв Постанову «Про концепцію побудови національної статистики України та Державної програми переходу на міжнародну систему обліку та статистики» [9]. Розроблена на основі положень, наведених у концепції Державна програма переходу України на міжнародну систему обліку та статистики передбачала наближення первинного бухгалтерського та статистичного обліку на підприємствах різних форм власності до міжнародних стандартів обліку та звітності.

Відповідно до програми робота здійснювалася за такими напрямками:

- розробка загальнометодологічних основ реформування обліку і статистики;
- становлення співробітництва та координація з міжнародними професійними організаціями, розробка спільних проєктів відносно введення МСБО з урахуванням соціально-економічного розвитку України.

У 1998 р. першим кроком до інтеграційних процесів входження у бухгалтерську практику було те, що Федерація професійних бухгалтерів та аудиторів України (ФПБАУ) здійснила переклад та видання книги «Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку».

У 2001 р. з дозволу КМСБО ця авторитетна громадська організація видала книгу «Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 2000», що стало значною подією щодо ознайомлення широкої бухгалтерської громадськості з МСБО.

Приведення національної системи бухгалтерського обліку у відповідність до вимог ринкової економіки і міжнародних стандартів бухгалтерського обліку здійснюється за такими напрямками:

- законодавче закріплення принципів ведення бухгалтерського обліку шляхом прийняття спеціального Закону України;
- формування нормативної бази шляхом розробки нових положень (стандартів);
- методичне забезпечення діяльності бухгалтерських служб необхідними інструкціями, методичними вказівками, коментарями;
- кадрове забезпечення реформи шляхом підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації спеціалістів бухгалтерського обліку;
- міжнародне співробітництво через вступ і активну роботу в міжнародних спеціалізованих професійних організаціях.

У рамках виконання плану заходів Програми за 1999-2001 рр. у 1999 р. було прийнято Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [10], який передбачає регулювання бухгалтерського обліку в напрямку гармонізації з міжнародними стандартами фінансової звітності. Саме цей Закон встановив основні принципи бухгалтерського обліку, визнавши його дані базовими для складання будь-якої звітності, в якій містяться вартісні показники.

З 1 січня 2000 р., з моменту введення в дію Закону суб'єкти підприємницької діяльності мають змогу:

- самостійно визначати облікову політику підприємства;
- обирати форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них;
- затверджувати правила документообігу і технологію обробки облікової інформації;
- встановлювати межі та форми ведення обліку для внутрішніх потреб управління, включаючи ведення в окремій системі рахунків і реєстрів обліку доходів, витрат, активів, зобов'язань у потрібному підприємству аспекті деталізації та регламентації управлінського обліку.

Виконання Програми реформування бухгалтерського обліку передбачає розробку і впровадження Положень (стандартів) бухгалтерського обліку (П(С)БО). Станом на 1 січня 2012 р. затверджено 34 національні П(С)БО.

Національні Положення (стандарти) складаються структурно з таких частин:

1. Загальні положення, де визначаються методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про об'єкти обліку, вказується яким чином і як суб'єкти господарської діяльності їх застосовують, наводиться короткий глосарій вживаних термінів та їх тлумачення, що сприяє кращому розумінню змісту положення (стандарту).
2. Визнання та класифікація об'єкта бухгалтерського обліку.
3. Оцінка об'єкта бухгалтерського обліку, її складові та порядок визначення, вказуються прийняті методи оцінки.
4. Характеристика обліку об'єкта бухгалтерського обліку виходячи з загальноприйнятих за МСБО принципів.
5. Розкриття інформації про об'єкти бухгалтерського обліку у фінансовій звітності та примітках до звіту.
6. Додатки, де наводяться форми фінансової звітності, методи та приклади розрахунків показників, різні переліки тощо.

Змістовна частина національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку здебільшого містить норми, які добре знайомі фахівцям за попередньою нормативною базою. Водночас їх доповнено деякими новими методами оцінки, розподілу, складу річної фінансової звітності.

Державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні здійснюється відповідно до закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999р. № 996-XIV зі змінами і доповненням [10].

Метою державного регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні є:

- створення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, які є обов'язковими для всіх підприємств та гарантують і захищають інтереси користувачів;
- удосконалення бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Регулює питання методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності Міністерство фінансів України, яке затверджує національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, інші нормативно-правові акти щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.

Порядок ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в банках встановлюється Національним банком України відповідно до цього Закону та національних Положень бухгалтерського обліку. Порядок ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності про виконання бюджетів та госпрозрахункових операцій бюджетних установ встановлюється Державним казначейством України відповідно до законодавства. Міністерства, інші центральні органи виконавчої влади в межах своєї компетенції, відповідно до галузевих особливостей розробляють на базі національних положень бухгалтерського обліку методичні рекомендації щодо їх застосування. Важливу роль у формуванні облікової політики відіграє Методологічна рада з бухгалтерського обліку при Міністерстві фінансів України.

Після Міністерства фінансів України наступною важливою установою, яка здійснює керівництво обліком є Державний комітет статистики України. Відповідно до Закону України «Про державну статистику» [11]. Держкомстат України організовує і проводить статистичне спостереження, аналіз та надання користувачам інформації про соціально-економічні явища і процеси.

МСБО дає змогу поліпшити вітчизняний облік і звітність, сприятиме його відкритості й зрозумілості для внутрішніх і зовнішніх користувачів інформації, зокрема для іноземних інвесторів і кредиторів.

У цілому МСБО - це гнучка, динамічна система, яка відіграє позитивну роль у вдосконаленні національного бухгалтерського обліку та фінансової звітності й інтеграції держави у світове співтовариство.

Література

1. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку: підруч. / В.Г. Швець. – К.: Знання, 2008. – 535 с.
2. Білуха М. Т. Теорія бухгалтерського обліку: підруч. / М.Т. Білуха. – К., 2000. – 692 с.
3. Бухгалтерский учет в зарубежных странах / Под Ф.Ф. Бутынца, Я.В. Соколова, Д.А. Панкова, Л.Л. Горещкой]. – Житомир: ЧП «Рута», 2002. – 660 с.
4. Байрам У.Р. Бухгалтерський облік: навч. посіб. / У.Р. Байрам. – Сімферополь: «Видавництво «Оджакъ», 2011. – 260 с.
5. «Податковий кодекс України» від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>.
6. Закон України «Про електронні документи і електронний документообіг» від 31.05.2005 р. № 2599-IV, зі змінами і доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>.
7. Закон України «Про інформацію» від 02.10.1992 р. № 2657-XII, зі змінами і доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>.
8. Наказ Президента України «Про перехід України до загальноприйнятої у міжнародній практиці системі обліку та статистики» від 23 травня 1992 р. № 303 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>.
9. Постанова «Про концепцію побудови національної статистики України та Державної програми переходу на міжнародну систему обліку та статистики» від 4 травня 1993 р. № 326 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>.
10. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>.
11. Закон України «Про державну статистику» від 13.07.2000 р. № 1922-III [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>.

796.5:658

*Дарчук В.Г., аспірант,
Донецький національний університет
економіки і торгівлі імені Михайла Туган-Барановського*

АНАЛІЗ РОЗВИТКУ СІЛЬСЬКОГО (ЗЕЛЕНОГО) ТУРИЗМУ В УКРАЇНІ

Після проведення ЄВРО-2012 інтерес туристів з усього світу до України значно виріс. А це створює додаткові передумови для розвитку в'їзного туризму. Сучасні туристи стають все більш вибагливими та потребують нових відчуттів, нових вражень. Більш за все їх цікавить те, чого вони не зможуть побачити в своїй країні, або в тих країнах, які вони вже відвідали. З іншого боку, глобальною світовою тенденцією є перехід до екологічних видів продукції, до здорового образу життя. Україна ж має величезний потенціал природничих ресурсів, чарівні сільські краєвиди, унікальну самобутню культурну спадщину. Все це підкреслює актуальність розвитку в нашій державі саме сільського (зеленого) туризму, який відповідає і вимогам вибагливих туристів, і може вирішити проблеми економічного відродження селищ, які потребують інвестицій. Тому, проблемою, що потребує своєчасного рішення, є потреба в науково обґрунтованому аналізі стану розвитку сільського (зеленого) туризму в Україні.

Питання розвитку екологічного, сільського, аграрного туризму досліджувалися в роботах учених: Дьорова Т.А., Кекушев В.П., Кузьменко Ю., Сергеев В.П., Степаницький В.Б., Федорченко В.К. та ін. Однак, необхідно відзначити, що у більшості опублікованих робіт автори недостатньо уваги приділяють практичним питанням дослідження розвитку саме сільського (зеленого) туризму в Україні.

У зв'язку з цим, мета цієї статті полягає у наданні науково-методичного підходу щодо визначення основних дефініцій та аналізу розвитку сільського (зеленого) туризму в Україні.

В Україні існують всі передумови розвитку відпочинку в селі, які можна розглядати як специфічну форму підсобної господарської діяльності в сільському середовищі з використанням природного і культурного потенціалу регіону, або як форму малого підприємництва, що дає можливість певною мірою вирішити проблему зайнятості сільського населення, поліпшити його добробут, повніше використовувати природний і історико-культурний потенціал сільської місцевості. Справа розвитку сільського відпочинку має реальну державну перспективу і сприяє поліпшенню соціально-економічної ситуації сільської місцевості [1].

Сільський туризм існує більш півстоліття. Його батьківщиною вважається Ельзас на півдні Франції. На початку 50-х із-за збитків в сільському господарстві багато фермерів стали виїжджати в міста. Щоб зупинити міграцію, уряд Франції запропонував організувати на фермах умови для прийому туристів. А в 70-