

12. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати", затверджений наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. №318.
13. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 "Дохід", затверджений наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. №290.
14. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 "Податок на прибуток", затверджений Міністерством фінансів України від 28.12.00 р. № 353.
15. Гостинничная индустрия Украины: прошлое, настоящее, будущее // Гостинничный и ресторанный бизнес, №3, 2008. - с.10 - 20.

**Исторический аспект учета финансовых результатов в контексте эволюции развития индустрии гостеприимства. Маначинская Ю.А.**

*Аннотация. В статье проведен анализ эволюционного развития учета финансовых результатов с античных времен до нашего времени в контексте исторической ретроспективы с появлением и развитием первых отелей. Ключевые слова, отель, исторический аспект, издержки, доходы, финансовый результат, прибыль, бухгалтерский учет.*

**Historical aspect of accounting financial result of evolution development the hotel business.**

**Manachunskaya Y.A.**

*Summary. The analysis of evolution development of accounting financial result from antique times to ours days at historical retrospective with appearance of the first hotels was made in the article.*

*Key words: hotel, historical aspect, costs, incomes, financial result, profit, accounting.*

УДК 657

*Мельник Н.Г., Михайлишин Н.М.,  
Тернопільський національний економічний університет, Тернопіль, Україна*

**ОСОБЛИВОСТІ РОЗВИТКУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ  
В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЇ**

*Анотація. Висвітлено особливості впливу глобалізації на розвиток бухгалтерського обліку в світі та проаналізовано сучасний стан використання міжнародних стандартів фінансової звітності.*

*Ключові слова: глобалізація, бухгалтерський облік, фінансова звітність, стандарти.*

**Постановка проблеми.** Зростання мобільності капіталу, розширення взаємозв'язків окремих країн, збільшення обсягів міжнародної торгівлі, створення міжнародних та транснаціональних корпорацій та безліч інших факторів сприяють поступовому розвитку економічних відносин, які склалися на сьогоднішній день у світовій економіці та характеризуються подальшим розвитком глобалізаційних процесів.

Світовий процес глобалізації поступово приводить до змін у всіх аспектах економічної діяльності як на макро- так і на мікроекономічному рівнях. От чому вплив глобалізації на світову економіку в цілому та на економіку окремої країни - величезний.

Створення глобальної фінансової інформаційної системи приводить до зміни вимог, які ставляться перед бухгалтерським обліком. Один з головних міжнародних процесів, які відбуваються сьогодні у світі - гармонізація, уніфікація та стандартизація національних систем обліку та фінансової звітності різних країн. Сам термін глобалізація виник і набув поширення в середині 80-х років ХХ століття. Запровадження його в науковий, політичний, публіцистичний "обіг" пов'язують в основному з іменем американського соціолога Р.Робертсона, який у 1985 р. дав свою інтерпретацію поняття "глобалізація". Сам термін глобалізація виник і набув поширення в середині 80-х років ХХ століття.

Запровадження його в науковий, політичний, публіцистичний "обіг" пов'язують в основному з іменем американського соціолога Р.Робертсона, який у 1985 р. дав свою інтерпретацію поняття "глобалізація". Сам термін глобалізація виник і набув поширення в середині 80-х років ХХ століття. Запровадження його в науковий, політичний, публіцистичний "обіг" пов'язують в основному з іменем американського соціолога Р.Робертсона, який у 1985 р. дав свою інтерпретацію поняття "глобалізація". Сам термін глобалізація виник і набув поширення в середині 80-х років ХХ століття. Запровадження його в науковий, політичний, публіцистичний "обіг" пов'язують в основному з іменем американського соціолога Р.Робертсона, який у 1985 р. дав свою інтерпретацію поняття "глобалізація". Сам термін глобалізація виник і набув поширення в середині 80-х років ХХ століття. Запровадження його в науковий, політичний, публіцистичний "обіг" пов'язують в основному з іменем американського соціолога Р.Робертсона, який у 1985 р. дав свою інтерпретацію поняття "глобалізація".

Сам термін глобалізація виник і набув поширення в середині 80-х років ХХ століття. Запровадження його в науковий, політичний, публіцистичний "обіг" пов'язують в основному з іменем американського соціолога Р.Робертсона, який у 1985 р. дав свою інтерпретацію поняття "глобалізація". Сам термін глобалізація виник і набув поширення в середині 80-х років ХХ століття. Запровадження його в науковий, політичний, публіцистичний "обіг" пов'язують в основному з іменем американського соціолога Р.Робертсона, який у 1985 р. дав свою інтерпретацію поняття "глобалізація". Бергер, Хантингтон С. Многоликая глобализация. - М., 2004. Бергер, Хантингтон С. Многоликая глобализация. - М., 2004. Бергер, Хантингтон С. Многоликая глобализация. - М., 2004. Сам термін глобалізація виник і набув поширення в середині 80-х років ХХ століття. Запровадження його в науковий, політичний, публіцистичний "обіг" пов'язують в основному з іменем американського соціолога Р.Робертсона, який у 1985 р. дав свою інтерпретацію поняття "глобалізація".

Запровадження його в науковий, політичний, публіцистичний "обіг" пов'язують в основному з іменем американського соціолога Р.Робертсона, який у 1985 р. дав свою інтерпретацію поняття "глобалізація". Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми розвитку бухгалтерського обліку у світових масштабах розглядається як у зарубіжній так і у вітчизняній літературі тривалий період часу. Взаємозв'язок між глобалізацією та бухгалтерським обліком вчені почали досліджувати одночасно з появою самого терміну „глобалізація”, який виник і набув поширення у середині 80-х років ХХ століття. Запровадження цього терміну пов'язують з іменем американського соціолога Р.Робертсона [5].

У зарубіжній літературі проблематика впливу глобалізації на систему бухгалтерського обліку згідно з дослідженням, проведеним професором Паулом Діаконі [7], розглядалася у роботах А. Андерсона, Л. Бертсона, Ф. Чої, Р. Медніка, К. Ноубса, Р. Паркера, А. Робертса, Б. Нідлза та багатьох інших. Серед російських вчених особливості розвитку обліку у світових масштабах висвітлюються у працях В. Палія, Є. Севастьянової, С. Стукова, Л. Стукова, О. Сухаревої, Н. Хахонової, А. Шеремета тощо. В Україні перспективи розвитку бухгалтерського обліку та звітності з врахуванням впливу світового економічного розвитку розглядаються С. Толовим, В. Костюченко, В. Пархоменком, Г. Кірейцевим та багатьма іншими.

**Метою** статті є визначення впливу процесів глобалізації на розвиток бухгалтерського обліку та узагальнення інформації щодо розповсюдження міжнародних стандартів фінансової звітності у світі.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Розвиток глобалізації у світі створює економічні передумови розробки і впровадження загальноприйнятих вимог до ведення бухгалтерського обліку та підготовки фінансової звітності. Історично

сформовані національні моделі бухгалтерського обліку і звітності не завжди забезпечують відображення глобальних господарських явищ і процесів та не створюють умов для взаємного обміну економічною інформацією.

У світовій обліковій системі виникла проблема гармонізації та стандартизації облікової практики, вирішення якої було знайдено у створенні Комітету з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (1973), який у 2001 році було перейменовано Раду з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (РМСБО).

РМСБО у своїй діяльності ставить такі цілі: розробка в інтересах громадськості єдиної системи високоякісних, зрозумілих і глобальних стандартів, що мають обов'язкову силу, відповідно до яких у фінансовій звітності має розкриватися якісна, прозора і порівнянна інформація для того, щоб учасники фондових ринків та інші користувачі могли приймати обґрунтовані економічні рішення; поширення й забезпечення суворого дотримання цих стандартів; забезпечення максимального зближення (конвергенції) національних стандартів бухгалтерського обліку з міжнародними стандартами виходячи з найбільш оптимального вирішення питань бухгалтерського обліку та звітності [1,43].

На думку С. Голова необхідність розробки єдиних стандартів фінансової звітності зумовлена розвитком міжнародної торгівлі, транснаціональних корпорацій, глобалізацією фінансових ринків [1, 43].

А. Шеремет вважає, що в умовах глобалізації міжнародної господарської діяльності формується об'єктивна необхідність розмовляти єдиною мовою бізнесу, здатною точно виразити сутність економічних відносин. Досвід показує, що сьогодні функції такої мови найбільш послідовно виконують міжнародні стандарти фінансової звітності [6].

Реально оцінити розповсюдженість міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ) у світі досить складно, адже доступна інформація є досить суперечливою, а деяка взагалі відсутня. Багато країн, які використовують власні національні стандарти бухгалтерського обліку (НСБО), заявляють, що їхні НСБО „базуються на”, „схожі з” або навіть „приведені у відповідність до” МСФЗ. На думку представників Deloitte Touche Tohmatsu у деяких випадках зміна формулювань здається незначною, але в інших випадках зміни роблять формулювання абсолютно іншим. Крім цього, існують суттєві відмінності у термінології, обсязі та класифікації прийнятих стандартів, термінах їх прийняття, тощо [13].

Ще однією проблемою з оцінкою розповсюдженості МСФЗ є різноманітність порядку переходу на МСФЗ. В кожній країні це питання вирішується по-своєму і різні норми встановлюються для лістингових та нелістингових компаній, які складають або ж не складають консолідовану звітність, а також стосовно організацій різного розміру та різних галузей [3].

Про масштабність поширення МСФЗ свідчать дані, наведені у таблиці 1.

Таблиця 1

## Використання МСФЗ у світі

Підхід щодо використання МСФЗ	Кількість країн		
	2003 рік	2005 рік	2008 рік
МСФЗ дозволені до використання	32	25	23
МСФЗ обов'язкові для деяких компаній	6	6	5
МСФЗ обов'язкові для всіх компаній	32	73	89
Всього	70	104	117

За інформацією Deloitte Touche Tohmatsu, яка базується на офіційних звітах РМСБО та дослідженнях, проведених через представництва компанії, кількість країн, які впровадили МСФЗ поступово збільшується. При цьому усі компанії поділяють на дві групи: лістингові та нелістингові. Інформація, яка наведена у таблиці 1, стосується лише лістингових компаній. В цілому можна стверджувати, що кількість компаній, які певною мірою використовують МСФЗ, у світі поступово збільшується (на 47 країн у порівнянні з 2003 роком). Зменшення кількості країн, які дозволяють до використання МСФЗ, пояснюється їх поступовим переходом на обов'язкове впровадження МСФЗ, адже кількість таких країн зросла на 57.

Стосовно нелістингових компаній, Deloitte Touche Tohmatsu наводить такі дані: з 171 досліджуваної країни МСФЗ не дозволяються у 37; дозволяються - 38; дозволяються для деяких компаній - 23; обов'язкові для всіх - 29 країнах. Крім цього, в інформації, оприлюдненій на офіційному сайті Deloitte Touche Tohmatsu, вказується на те, що у 19 країнах фондова біржа взагалі відсутня, тобто суттєві вимоги до порядку складання звітності можуть не висуватися. Попри це, окремі країни (10 із 19) вимагають або ж дозволяють для використання МСФЗ [13].

Отже, в цілому глобалізація бізнесу і фінансових ринків привела більш ніж 12000 компаній з 117 країн світу до необхідності прийняття МСФЗ.

Потрібно зазначити, що найбільшу частину серед країн, які прийняли МСФЗ протягом 2003-2008 років складають країни-члени ЄС. Адже 19 липня 2002 Європейський Парламент і Європейська Рада прийняли Регламент, який вимагав ухвалення МСФЗ, випущених РМСБО. В результаті прийняття Регламенту в ЄС було складено список компаній, цінні паперияких зареєстровані на регульованому ЄС фондовому ринку, і які зобов'язані готувати фінансову звітність згідно з МСФЗ [11].

Крім кількісних змін, що відбулися стосовно поширення МСФЗ у світі, необхідно зазначити й якісні зміни. Що декілька років тому поряд з МСФЗ великої розповсюдженості набували Загальноприйняті принципи обліку (Generally Accepted Accounting Principles - GAAP) США та Японії. Така ситуація пояснюється суттєвим впливом як США так і Японії на світовий розвиток в цілому та на світовий фондовий ринок зокрема. Наприклад, станом на початок 2006 року ринки, на яких допускалися переважно GAAP США склали 47,22% світових ринків, GAAP Японії - 11,11%, а МСФЗ - 30,56% [3].

На сьогоднішній день як США так і Японія офіційно визнали необхідність поступового зближення (конвергенції) прийнятих цих країнах стандартів з МСФЗ.

Зокрема, у серпні 2007 року Рада з стандартів обліку Японії та РМСБО погодилися щодо процесу конвергенції GAAP Японії та МСФЗ. Основні відмінності між GAAP Японії та МСФЗ повинні будуть усунені до червня 2011 року [14].

У 2006 році США прийняли Меморандум узгодженості з МСФЗ: План дій щодо конвергенції між МСФЗ та GAAP США. З 2007 року Комісія з цінних паперів та бірж США (Securities and Exchange Commission - SEC) дозволила іноземним компаніям, які готують фінансову звітність згідно з МСФЗ, не узгоджувати її у відповідності до GAAP США. На думку доктора Мерфі Сміта цей крок суттєво полегшив доступ іноземним приватним емітентам до ринків США (Are International Financial Reporting) [11].

Одночасно Канада, яка раніше прогнозувала поступовий перехід на GAAP США, прийняла план переходу на МСФЗ до 2011 року [8].

Опитування, яке проводилося в кінці 2007 року Міжнародною Федерацією бухгалтерів (IFAC), довело, що впровадження міжнародних стандартів важливе для економічного зростання.

В опитуванні приймали участь 143 провідних бухгалтерів від 91 країни світу (рис. 1).

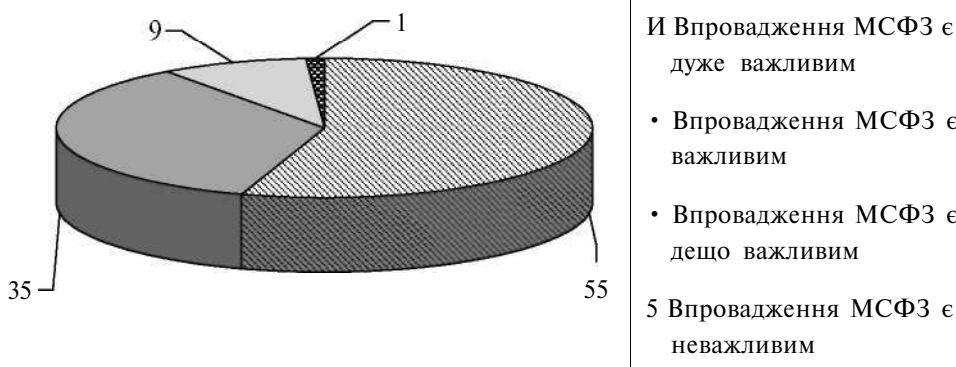


Рис. 1. Результати опитування, проведеного Міжнародною федерацією бухгалтерів

В цілому 90 % опитаних вважають, що МСФЗ „дуже важливі" або „важливі" для економічного зростання країн, представниками яких вони є. Лише 1 % респондентів притримуються думки, що впровадження МСФЗ є неважливим.

**Висновки і перспективи подальших досліджень.** Проведене дослідження підтверджує, що процеси глобалізації суттєво впливають на поширення міжнародних стандартів фінансової звітності. Сьогодні можна говорити про те, що у світі сформувалася глобальна система бухгалтерського обліку на основі

МСФЗ. Саме МСФЗ дозволяють покращити розвиток ринків капіталу, забезпечити фінансову прозорість, порівнянність інформації, її зрозумілість. Прийняття МСФЗ за основу національної системи обліку є важливим кроком для будь-якої країни, незалежно від рівня її економічного розвитку. Створення єдиної системи фінансової звітності на основі впровадження МСФЗ в умовах глобалізації економічних відносин вимагає гармонізації, уніфікації та стандартизації національних систем бухгалтерського обліку.

#### Список використаних джерел.

1. Голов С. Міжнародні стандарти фінансової звітності: вдосконалення та застосування // Бухгалтерський облік і аудит. - 2007. - №11. - с 43- 58.
2. Елсукова К.А. Влияние глобализации экономических отношений на бухгалтерский учёт в России // Научный журнал КубГАУ [Електронний ресурс]. - 2007. - №30(6). - Режим доступу: <http://ej.kubagro.ru/2007/06/pdf/09.pdf>
3. Каланов А. Н. Трудности и перспективы распространения МСФО // МСФО. Практика применения [Електронний ресурс]. - 2006. - № 4. - Режим доступу: <http://www.gaap.ru/magazines/msfo-practice/4/2006>.
4. Каланов А. Н. МСФО в мире // МСФО. Практика применения [Електронний ресурс]. - 2006. - № 3. - Режим доступу: <http://www.gaap.ru/magazines/msfo-practice/3/2006>.
5. Многоликая глобализация / Под. ред. П.Бергера и С.Хантингтона. -М: „Аспект Пресс". - 2004. - 379 с.
6. Шеремет А. Д. Глобализация нуждается в едином языке. Российский менталитет и бухгалтерское „эсперанто" // Банковское обозрение. - 2004. - №10.
7. Diaconu Paul Harmonization of the international accounting system. - Режим доступу: <http://ssrn.com/abstract>.
8. International Financial Reporting Standards (IFRS): An AICPA Backgrounder. - Режим доступу: [http://www.ifrs.com/updates/aicpa/Backgrounder\\_pdf.html](http://www.ifrs.com/updates/aicpa/Backgrounder_pdf.html).
9. IFAC 2007. Global leadership survey. - Режим доступу: [http://web.ifac.org/download/Global\\_Summary-results\\_by\\_Question.pdf](http://web.ifac.org/download/Global_Summary-results_by_Question.pdf)
10. Lawrence M. Gill IFRS: Coming to America. What CPAs need to know about the new global GAAP / Journal of Accountancy [Електронний ресурс]. - June. - 2007. - Режим доступу: <http://www.Journalofaccountancy.com/Issues/2007/Jun>.
11. Murphy L. Smith Are International Financial Reporting Standards (IFRS) an Unstoppable Juggernaut for US and Global Financial Reporting? - Режим доступу: <http://ssrn.com/abstract>.
12. The Move to IFRS: Understanding the Impact on M&A Deals. - Режим доступу: <http://www.deloitte.com/dtt/article/html>.
13. Use of IFRSs by Jurisdiction <http://www.iasplus.com/country/useias.html>
14. Worldwide adoption of IFRS. - Режим доступу: [http://www.icaew.com/index.cfm/route/154095/icaew\\_ga/en/Library/Links/Accounting\\_standards/IAS\\_IFRS/Worldwide\\_adoption\\_of\\_IFRS](http://www.icaew.com/index.cfm/route/154095/icaew_ga/en/Library/Links/Accounting_standards/IAS_IFRS/Worldwide_adoption_of_IFRS).

**Особенности развития бухгалтерского учёта в условиях глобализации. Мельник Н., Михайлишин Н.**  
*Аннотация.* Отражены особенности влияния глобализации на развитие бухгалтерского учета в мире и проанализировано современное состояние использования международных стандартов финансовой отчетности.  
**Ключевые слова:** глобализация, бухгалтерский учет, финансовая отчетность, стандарты.

**Features of the development of accounting in the conditions of globalization. Melnyk N., Mykhaylyshyn N.**

*Annotation.* The features of influence of globalization on development of accounting are reflected in the world and the modern state of the use of the international financial reporting standards is analysed.  
**Keywords:** globalization, accounting, financial reporting, standards.

УДК 347.211.656

*Михайлов М.Г., К.С.Н., професор, завідувач кафедри бухгалтерського обліку,  
 Волкова О.В., Сумський національний аграрний університет, м.Суми, Україна*

## УСУНЕННЯ ПРОТИРІЧ МІЖ БУХГАЛТЕРСЬКИМ І ПОДАТКОВИМ ОБЛІКОМ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

*Анотація.* Проаналізовано існуючі у вітчизняній практиці протиріччя між бухгалтерським і податковим обліком основних засобів, запропоновано напрямки узгодження бухгалтерського і податкового обліку.  
**Ключові слова:** основні засоби, амортизація, податковий облік основних засобів, бухгалтерський облік основних засобів.