

О.В. ПАСЬКО, к.е.н., доцент,
кафедра економічного контролю та аудиту,
Сумський національний аграрний університет

Глобальний бухгалтерський експеримент: сценарії майбутнього

& Питання, які розглядаються:

- Розглянуто умови поширення МСФЗ у світі та прийняття їх 500 найбільшими світовими компаніями.
- Наведено сценарії розвитку подій залежно від рішення США щодо прийняття / неприйняття МСФЗ та здійснено оцінку ймовірності розвитку подій за кожним із них.

Ключові слова: Міжнародні стандарти фінансової звітності, Рада із міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, Комісія з цінних паперів та фондового ринку США.

& Вопросы, которые рассматриваются:

- Рассмотрены условия распространения МСФО в мире и принятие их 500 крупнейшими мировыми компаниями.
- Приведены сценарии развития событий в зависимости от решения США относительно принятия / непринятия МСФО и осуществлена оценка вероятности развития событий по каждому из них.

Ключевые слова: Международные стандарты финансовой отчетности, Совет по международным стандартам бухгалтерского учета, Комиссия по ценным бумагам и фондовому рынку США.

& Issues that are examined:

- The terms of distribution of IFRS around the world were examined and the adoption of IFRS by among the world's 500 largest companies was considered.
- Scenarios of development of events depending on the U.S. decision according adoption or not adoption IFRS were enumerated. The likelihood of development of events was estimated for each of the scenarios.

Keywords: International Financial Reporting Standards, International Accounting Standards Board, Securities and Exchange Commission of USA.

Постановка проблеми. Рівень використання та застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності (далі – МСФЗ) на сьогодні перевищує всі найбільш оптимістичні очікування навіть десятирічної давнини. Більше 100 країн дозволяють або вимагають використання МСФЗ на сьогодні. Н. Верон назвав це «глобальний бухгалтерський експеримент» щоб вказати на те, що вперше, в світовій економіці приватний видавник стандартів набув такого впливу, коли його рішення мають прямий вплив на методи ведення бізнесу по всьому світу. Цей експеримент унікальний, оскільки поєднує «глобальні масштаби, приватне управління та значний вплив на економіку» [1, С. 1]. Це була дійсно справжня революція в управлінні світовою економікою. Досягнення на сьогодні значні, але місія не буде виконана доти, доки не буде остаточно прийняте рішення США щодо переходу на МСФЗ. Тільки тоді, можна буде досягнути зниження витрат на капітал за рахунок ефективності фінансової звітності. Залежно від рішення США можна

спрогнозувати розвиток процесів в сфері глобального бухгалтерського обліку.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Аналізуючи стан даного питання, можна зазначити, що тривалий час проблема розвитку та поширення у світі міжнародних стандартів фінансової звітності перебувала в полі зору науковців. Питанням регіонального та національного впровадження МСФЗ та їх поширення у світі приділяли увагу як іноземні науковці: Н. Верон [1, 2], Д. Стріт та Ч. Лінзікам [3], І. Макінтош [4], так і вітчизняні [5, 6]. До того ж це питання постійно обговорюється у доповідях як посадовців Комісії з цінних паперів та фондового ринку США (*Securities and Exchange Commission – далі SEC*) [7], так і представників Фонду МСФЗ [8] та РМСБО [9].

Метою статті є аналіз можливих сценаріїв розвитку глобального бухгалтерського експерименту залежно від рішення США щодо прийняття або неприйняття МСФЗ.

Виклад основного матеріалу. У своїй передмові до книги Н. Верона, директор Buegel Жан Пізані-Феррі вказує: «В старі часи... влада зі встановлення правил належала виключно до національних урядів або їх відгалужень, таких як міжнародні фінансові організації. Глобальне економічне управління полягало в обговоренні правил в комітетах та уповноваження міжнародних фінансових організацій їх дотримувати. Поява РМСБО, неурядової організації-видавника стандартів, рішення якої прямо впливають на методи ведення бізнесу по всьому світу,

є справжньою революцією в управлінні світовою економікою. Це свідчить про те, що урядові організації зі встановлення правил, у разі, якщо вони виявляться нездатними продукувати правила, що вимагаються ринками, можуть бути замінені приватними» [1, Р. iii]. Історія успіху МСФЗ, що розробляються РМСБО почалася з прийняттям їх Європейським союзом і на сьогодні МСФЗ уже майже зрівнялися із GAAP US (загальноприйнятими правилами обліку ЗПБО США) за використанням (рис. 1).

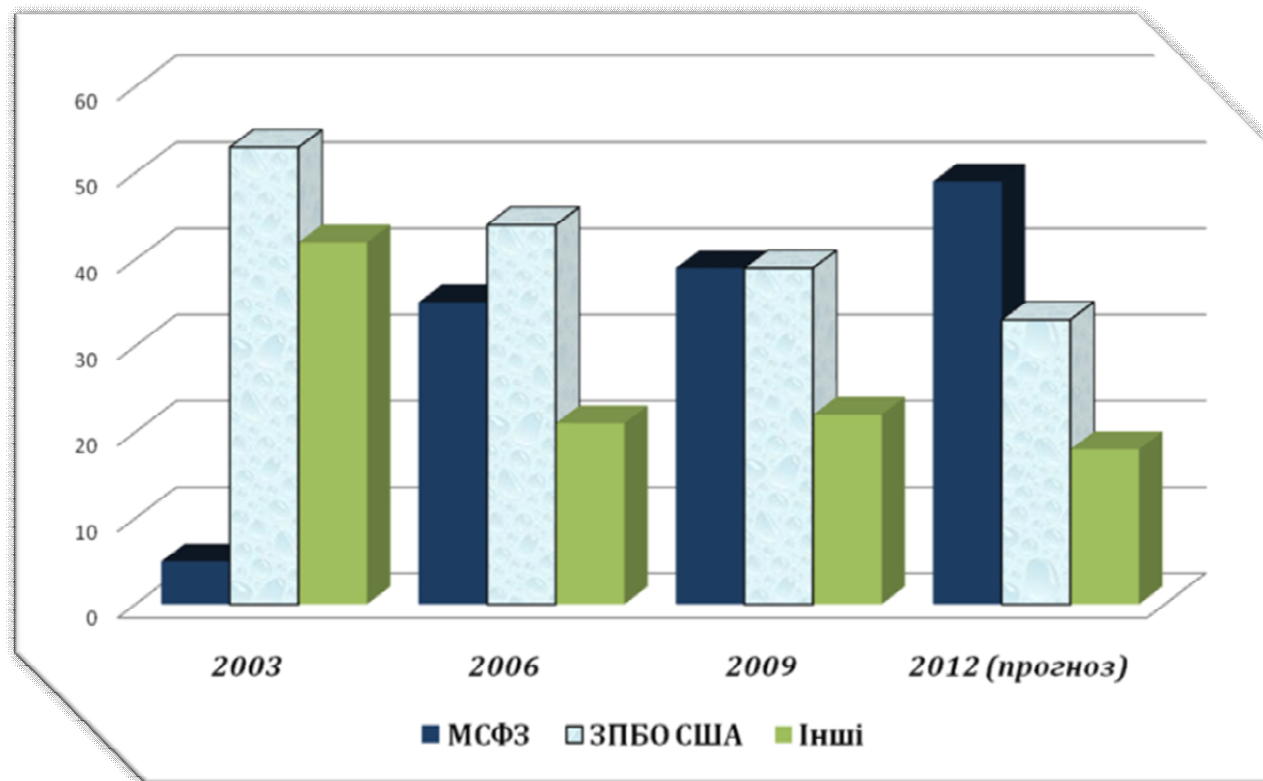


Рис. 1. Прийняття МСФЗ 500 найбільшими компаніями світу, акції яких котируються на біржах, % [2, С. 2]

Глобальні стандарти фінансової звітності на сьогодні відсутні через неприйняття МСФЗ з боку США та Японії. У разі, якщо США, Японія та Бразилія перейдуть на використання МСФЗ, то світ матиме єдиний комплекс стандартів фінансової звітності. Це твердження можна підтвердити даними Всесвітньої федерації бірж. Частка США, Японії та Бразилії, країн, з якими РМСБО здійснює найбільш інтенсивні проекти з конвергенції стандартів фінансової звітності, становить разом близько 42 % світової ринкової капіталізації. У разі переходу цих країн на МСФЗ решта країн, щоб брати участь у світовому економічному процесі будуть змушені зробити те саме [5].

РМСБО та Рада зі стандартів фінансового обліку США (US Financial Accounting Standards Board (FASB)) працюють у напрямку конвергенції МСФЗ та US GAAP з 2002 року. У вересні 2002 року РМСБО та FASB формалізували свої наміри та домовленості у Меморандумі про порозуміння між радами, відомому

як Норвальська угода. Відтоді було іще кілька документальних затверджень конкретних напрямків. З 2009 року після закликів G-20, обидві ради погодилися подвоїти зусилля, щоб до липня 2011 р. світ мав єдині стандарти. В середині 2011 року і РМСБО і SEC США заявили, що процес конвергенції стандартів буде продовжено до переможного закінчення. Водночас, SEC США (Securities and Exchange Commission – SEC), державний орган, який делегував частину своїх повноважень з розробки облікових стандартів приватному органу – РСФО США) оголосила, що остаточне рішення щодо прийняття МСФЗ буде оголошено до кінця 2011 року. В грудні 2011 року SEC США оголосила, що питання дуже складне, тому над ним іще необхідно добре поміркувати і попросила іще часу. На сьогодні маємо 2012 рік, а рішення іще немає. На сьогодні SEC США здійснив велику роботу щодо аналізу можливих вигод/витрат при прийнятті МСФЗ і як впливає із цих досліджень [10] вирішили використовувати дещо

середнє між конвергенцією і схваленням, і цей підхід вже назвали кондорсмент (від поєднання англійських слів *convergence* (конвергенція, зближення) і *endorsement* (схвалення) = «*condorsement*») [6].

Однак остаточне рішення щодо переходу на сьогодні не прийняте. Залежно від рішення США можна спрогнозувати розвиток глобального бухгалтерського експерименту за трьома сценаріями: 1) позитивний; 2) негативний; 3) умовно-позитивний. Розглянемо їх.

Сценарій № 1. Позитивний. США схвалюють перехід на МСФЗ способом кондорсмент. Приклад США наслідують Японія і інші не такі вагомі у світовій економіці країни, а кількість країн, що дозволяють або вимагають використання МСФЗ збільшується до 150 і більше. При прогнозі можливих наслідків цього сценарію ми посилаємося на Д. Твіді, экс-голову РМСБО, який здав свій пост у червні 2011 року. На його думку у разі позитивного рішення щодо прийняття МСФЗ з боку США та Японії, кількість країн, що вимагають або дозволяють використання МСФЗ може зрости до 150 [6, С. 40].

Сценарій № 2. Негативний. США відмовляють переходити на МСФЗ. У цьому разі за цим сценарієм коаліція країн, що підтримують МСФЗ дає тріщину і починає дрібнитися. Світ матиме замість двох найбільш поширених систем обліку (МСФЗ та GAAP US) принаймні кілька регіональних систем. В найгіршому випадку цього сценарію матимемо фрагментацію фінансової звітності на зразок тієї, що існувала до 2000 року. «Вартість такої фрагментації, за рахунок зниження прозорості та зіставності фінансової звітності буде надзвичайно великою» [8, С. 12].

Сценарій № 3. Умовно-позитивний. США не переходять на МСФЗ. Однак за цим сценарієм ситуація буде гірше з точки зору США, але не світу. Коаліція в підтримку МСФЗ утримується разом і буде підтримувати МСФЗ, а США опиняться в ізоляції. Під великим питанням буде представництво США в усіх органах управління Фонду МСФЗ (власне Фонду МСФЗ, РМСБО та Моніторинговій раді). На сьогодні США представляють у цих органах відповідно 5, 4 та 1 особа. Однак США не зможуть залишатися поза глобальним обліком назавжди. І, як прогнозує опікун Фонду МСФЗ Г. Голдшмід, «десь в 2020 чи 2030 рр. США будуть змушені прийняти МСФЗ, але, як я передбачаю, вони будуть слабкішими за ті, що існують зараз. До того ж представництво США в органах Фонду МСФЗ буде дуже незначним» [8, С. 13]

Погоджуємося з думкою Г. Голдшміда, адже окрім суто процедуральних моментів слід брати до уваги зміну балансів в світовій економіці. Зокрема, макроекономічний департамент РwC спрогнозував [12] співвідношення між країнами G-7 (США, Японія, Німеччина, Великобританія, Франція, Італія, Канада, а також додатково Іспанія, Австралія та Південна Корея) та E-7 семи найбільш економік серед країн, що розвиваються (Китай, Індія, Бразилія, Росія, Індонезія, Мексика, Туреччина). За базовим прогнозом РwC до 2050 року економіки групи E-7 будуть на 25 % більшими за G-7, якщо вимірювати ВВП за ринковим обмінним курсом (*market exchange rates (MER)*) та на 75 % - якщо вимірювати ВВП за паритетом купівельної спроможності (*purchasing power parity (PPP)*) (рис. 2).

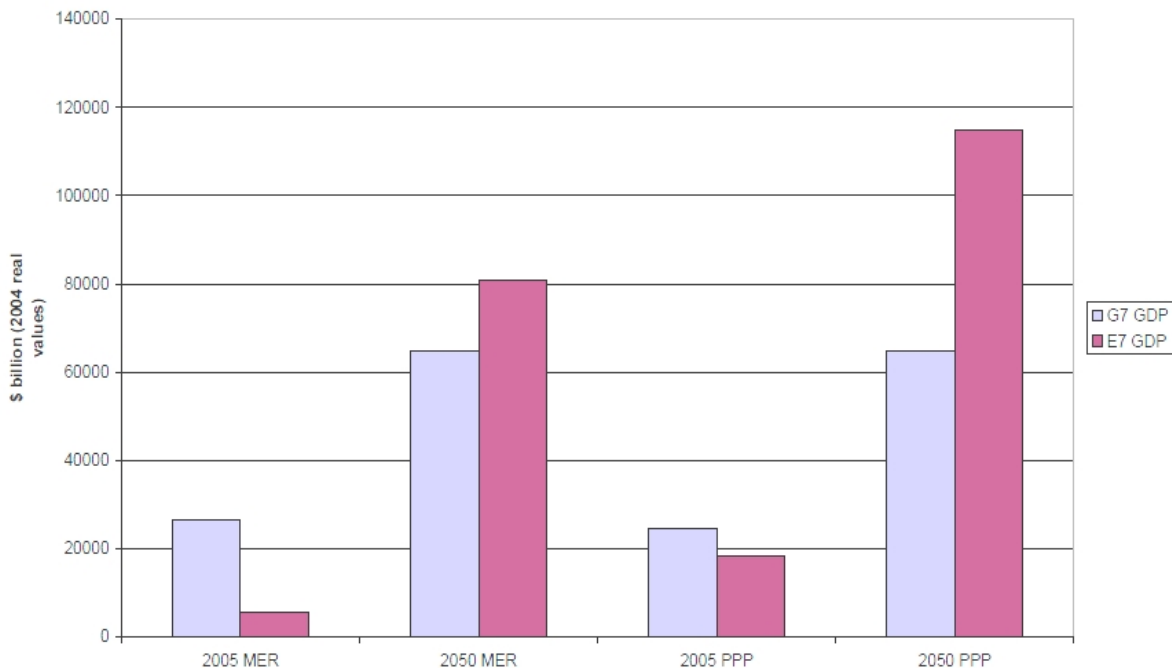


Рис. 2. Відносний розмір економік групи G7 та E7 [12, С. 3]

Тож приблизно після 2030 року подібна стаття може бути описана уже не щодо рішення США, а, наприклад, Китаю, Індії чи Бразилії. Вага США в світовій економіці буде постійно зменшуватися, а значить і зменшуватиметься взаємозалежність світового статусу МСФЗ та рішення про прийняття їх з боку США. Втім, на сьогодні маємо 2012 рік коли «глобальні стандарти немислимі без США, під цим можуть підписатися більшість нинішніх користувачів МСФЗ» [8, С. 20].

Вважаємо, що має місце деяка переоцінка рішення США в контексті розвитку МСФЗ. Н. Верон коли розглядав загрози для розвитку глобального бухгалтерського експерименту вказував серед них, саме на занадто велику зосередженість на конвергенції із США і таким чином зсування фокусу уваги із самих МСФЗ [1, С. 37]. На наш погляд, рішення США є важливим, однак його не слід переоцінювати, тим більше, що ймовірність розвитку подій за другим сценарієм є дуже незначною. Ймовірність розвитку подій за кожним із сценаріїв нами оцінюється таким чином: сценарій № 1 – 80 %; сценарій № 2 – 5 %; сценарій № 3 – 15 %. Базовим сценарієм, на наш погляд, є перший сценарій. На його ймовірність вказує ціла низка факторів, серед яких небажання США по-перше, втрачати реальну владу у розвитку МСФЗ, по-друге, фактично змарнувати усі зусилля щодо конвергенції починаючи із 2002 року, по-третє, на сьогодні в процесі конвергенції більше МСФЗ стають GAAP USA, ніж навпаки, тому фактично США приймає дещо видозмінені свої стандарти, по-четверте, навіть у разі ухвалення позитивного рішення, американські компанії буде зобов'язано перейти на МСФЗ не раніше 2016 року, тому існує значний часовий лаг для належної підготовки транзитивного процесу, по-п'яте, серед великих транснаціональних корпорацій багато американських, які зацікавлені у зниженні витрат на капітал, а тому будуть лобіювати (на сьогодні відкрито виступили за перехід на МСФЗ *Ford Motor Company, Archer-Daniel-Midland, Bank of New York Mellon, Kellogg, Chrysler ma Ford Motor Credit* [9]) перехід на МСФЗ. Ну і по-шосте, уже кілька років йдуть підготовчі роботи пов'язані з перетворенням Фонду МСФЗ з приватної організації на приватно-публічне партнерство, в результаті яких РМСБО фактично стала схожа на агенцію ООН [13]. Реорганізація управлінської структури Фонду МСФЗ покликана була зняти сумніви деяких країн щодо легітимності РМСБО, а, отже, збільшити довіру до стандартів, які вона розробляє – МСФЗ. З точки ж зору розвитку глобального бухгалтерського експерименту небажаним є другий сценарій розвитку подій. Третій же сценарій розвитку подій дещо відібіється на глобальному статусі МСФЗ, але не поставить на ньому хрест.

Висновки. Поява РМСБО, неурядової організації-видавника стандартів, рішення якої прямо впливають на методи ведення бізнесу по всьому світу, є справжньою революцією в управлінні світовою економікою. Глобальний масштаб, приватний характер видавника та значний вплив на світову

економіку через МСФЗ дали підставу деяким дослідникам назвати цей процес глобальним бухгалтерським експериментом. Стрімке поширення МСФЗ по всьому світу (понад 100 країн дозволяють або вимагають застосування МСФЗ) було призупинене позицією США, які на сьогодні приймають рішення щодо переходу на МСФЗ. В свою чергу рішення США чекають ще кілька десятків країн, які будуть ухвалювати своє рішення стосовно МСФЗ, ґрунтуючись на підході США. За деякими оцінками рішення про перехід США на МСФЗ, може довести кількість країн, що вимагають або дозволяють МСФЗ до 150. Залежно від рішення США можна прогнозувати три сценарії розвитку подій: 1) позитивний; 2) негативний; 3) умовно-позитивний. Ймовірність розвитку подій за кожним із сценаріїв нами оцінюється таким чином: сценарій № 1 – 80 %; сценарій № 2 – 5 %; сценарій № 3 – 15 %. Базовим вважаємо, перший сценарій, за яким США приймають рішення про перехід на МСФЗ способом кондорсмент. В цьому випадку МСФЗ стануть по-справжньому глобальними стандартами.

4 Список використаних джерел

1. Véron Nicolas The Global Accounting Experiment [Electronic resource] // Deloitte IAS Plus. - Mode of access: WWW.URL: <http://www.iasplus.com/europe/0704bruegelaccounting.pdf>. - Last access: 2012.
2. Veron N. Keeping the promise of global accounting Standards [Electronic resource] // The Peterson Institute for International Economics. - Mode of access: WWW.URL: <http://www.bookstore.iie.com/publications/pb/pb11-11.pdf>. - Last access: 2012.
3. Donna L. Street, Cheryl L. Linthicum IFRS in the U.S.: It May Come Sooner Than You Think: A Commentary // Journal of International Accounting Research 2007 Vol. 6, No. 1 pp. xi-xvii.
4. Mackintosh Ian The Post-IFRS world // Accounting Today, 2009, Feb. 23-March 15. – P.18-20.
5. Пасько О.В. Глобальна конвергенція стандартів фінансової звітності // Облік і фінанси АПК. – 2010. - № 2. – С.45-50.
6. Пасько О.В. Роль національних регуляторів бухгалтерського обліку в сучасних умовах // Облік і фінанси АПК. – 2011. - № 3. – С.38-50.
7. Mary L. Schapiro Speech by SEC Chairman: Statement at SEC Open Meeting — Global Accounting Standards. Washington, D.C., Feb. 24, 2010 [Electronic resource] // Deloitte. IAS Plus. - Mode of access: WWW.URL: <http://www.iasplus.com/usa/sec/1002schapiroifrs.pdf>. - Last access: 2012. – Title from the screen.
8. Goldschmid H. Harvey Goldschmid: «U.S. Incorporation of IFRS Is a National Imperative»: [Keynote Address at IFRS Foundation/ AICPA Conference in Boston, 5 October 2011] / Prepared remarks by Harvey Goldschmid [Electronic resource] // IFRS Foundation. - Mode of access: WWW.URL: <http://www.ifrs.org/NR/rdonlyres/AE38928B-AB50->

4D5E-BAAC-

65862A72EAD4/0/HGoldschmidIFRSConference2011.pdf. - Last access: 2012. – Title from the screen.

9. Hoogervorst H. Speech by Hans Hoogervorst at AICPA Conference on current SEC and PCAOB developments. 6 December 2011, Washington, USA. [Electronic resource] // IFRS Foundation. - Mode of access:

WWW.URL: <http://www.ifrs.org/Alerts/Conference/HH+speech+AICPA+6+Dec+2011.htm>. - Last access: 2012. – Title from the screen.

10. Work Plan for the Consideration of Incorporating International Financial Reporting Standards into the Financial Reporting System for U.S. Issuers [Electronic resource] // U.S. Securities and Exchange Commission. - Mode of access: WWW.URL: <http://www.sec.gov/spotlight/globalaccountingstandards/ifrs-work-plan-paper-052611.pdf>. - Last access: 2012. – Title from the screen.

11. IFRS Foundation. Annual Report 2010. [Electronic resource] // IFRS Foundation. - Mode of access:

WWW.URL: http://www.ifrs.org/NR/rdonlyres/EB99AF27-22F7-45AF-A033-75A36CDC3549/0/IFRSANNUALREPORT_ALL_12July.pdf. - Last access: 2012. – Title from the screen.

12. John Hawksorth The World in 2050. How big will the major emerging market economies get and how can the OECD compete? [Electronic resource] // PwC. - Mode of access:

WWW.URL: <http://www.pwc.com/gx/en/world-2050/pdf/world2050emergingeconomies.pdf>. - Last access: 2012. – Title from the screen.

13. Пасько О.В. Рада з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку як ключовий суб'єкт глобального управління в сфері обліку: проблема легітимності // Облік і фінанси АПК. 2011. – 4. – С. 22-39.

УДК 338.24

В.М. РОЖЕЛЮК, к.е.н., доцент,
кафедра обліку в бюджетній та соціальній сфері,
Тернопільський національний економічний університет

Організація побудови системи контролю переробних підприємств у ринковому середовищі

& Питання, які розглядаються:

- Розглянуто теоретичні основи організації системи контролю, класифікаційні ознаки видів контролю, принципи побудови та основні форми організації контролю на переробних підприємствах у ринковому середовищі.
- Визначено мету організації системи контролю в умовах ринку за основними контрольними суб'єктами та об'єктами.

Ключові слова: система контролю, форми контролю, ринкове середовище, переробні підприємства, принципи контролю.

& Вопросы, которые рассматриваются:

- Рассмотрено теоретические основы организации системы контроля, классификационные признаки видов контроля, принципы построения и основные формы организации контроля на перерабатывающих предприятиях в рыночной среде.
- Определено цель организации системы контроля в условиях рынка за основными контрольными субъектами и объектами.

Ключевые слова: система контроля, формы контроля, рыночная среда, перерабатывающие предприятия, принципы контроля.

& Issues that are examined:

- The theoretical bases of the organization control system, classification types of control, principles of construction and basic forms of control organization on enterprises in a market environment were considered.
- Also it is defined the purpose of organizations control system in the conditions of market according the basic control subjects and objects.

Keywords: control system, control forms, market environment, production enterprises, control principles.

Постановка проблеми. В умовах ринкової економіки система контролю переробних підприємств є невід'ємною частиною їхньої

діяльності, оскільки від організації системи контролю господарських процесів залежить ефективність функціонування будь-якого підприємства.