Зміст

Вступ

Розділ І. Організація обліку в Швеції

Розділ ІІ. Організація обліку в Польщі

Висновки

Список використаних джерел

## Вступ

Глобалізація економіки та всебічний розвиток міжнародних відносин потребують вивчення особливостей обліку в зарубіжних країнах. Це дасть можливість створити передумови для уніфікації бухгалтерського обліку в Україні відповідно до міжнародних стандартів. На світовому рівні об’єктивними причинами інтернаціоналізації бухгалтерського обліку стали подальший розвиток продуктивних сил та поділ праці у світі. Досить істотно на наведені процеси протягом останніх десятиріч впливав і науково-технічний прогрес, а також активні процеси міграції. Крім того, поглиблення міжнародного поділу праці посилило процеси інтернаціоналізації виробництва, розширення міжнародної торгівлі та активізацію міжнародних інвестицій.

Кожна національна система бухгалтерського обліку через трансформацію відповідних законодавчих актів дає змогу ефективно вирішувати тактичні й стратегічні завдання розвитку економіки відповідної країни.

## Розділ І. Організація обліку в Швеції

Бухгалтерське регулювання. Швеція - європейська держава, в якій розташовуються штаб-квартири багатонаціональних корпорацій, кількість яких значно перевершує в пропорційному відношенні чисельність її населення й економічну вагу в світі. Ці компанії у своїй діяльності спираються на ринок довготермінового позичкового капіталу, що вимагає подавати грамотно складену звітну бухгалтерську документацію, яка має відповідати кращим світовим стандартам. У світлі таких вимог фахівцям бухгалтерської справи країни вдається готувати свої документи відповідно до найсуворіших критеріїв. Варто підкреслити, що такий рівень надання необхідної інформації заснований на аналізі діяльності великих багатонаціональних компаній, зареєстрованих на фондових біржах.

Найчастіше бізнесом у Швеції займаються компанії з обмеженою відповідальністю. Нині законодавчу базу для бухгалтерського забезпечення бізнесу становлять насамперед "Закон про діяльність компаній" 1975 р. і "Закон про бухгалтерську справу" 1976 р. У 1990 р. шведський уряд створив спеціальний комітет для доопрацювання першого закону та підготовки інших пропозицій, щоб привести законодавство країни у відповідність до вимог, зумовлених інтеграційними процесами в Європі.

"Закон про бухгалтерську справу" 1976 р. передбачав заснування Ради з бухгалтерських стандартів. До цього органу, який перебував під контролем міністерства юстиції, ввійшли представники бухгалтерської сфери, податкової служби, промислових організацій, професійних спілок і вчені. Його діяльність забезпечувалася невеликою кількістю штатних співробітників. Рада повинна була надавати уряду та парламентові консультаційні послуги відповідно до запропонованих законів, котрі стосуються бухгалтерського регулювання. Вона займалася також розробкою загальних і необов'язкових до виконання рекомендацій щодо бухгалтерської справи.

Професійна організація аудиторів, яка діє в країні, теж видає рекомендації з питань бухгалтерії й аудиту, хоч вони не є обов'язковими, але практично дуже впливають на діяльність фахівців.

Бухгалтерські професії. З 1973 р. уряд Швеції вирішує завдання реєстрації присяжних бухгалтерів-аудиторів, використовуючи Раду з торгівлі.

Кваліфікація уповноваженого присяжного бухгалтера-аудитора присвоюється після одержання фахової вищої освіти і 5-річної практичної аудиторської підготовки. Нижча кваліфікація зареєстрованого бухгалтера присвоюється після отримання відповідної освіти і 5-річної практики. Уповноважені присяжні бухгалтери-аудитори, загальна кількість яких близько 1400 осіб, об'єднані у Професійну організацію аудиторів. Окрім рекомендацій з питань бухгалтерської й аудиторської справи, ця організація також видає англійською мовою велику кількість реферативно-довідкової літератури, в якій пояснюються шведські бухгалтерські реалії.

На розвиток теорії і практики бухгалтерської справи у Швеції помітний вплив справляють наукові інституції. У першій половині XX ст. професорами з бухгалтерії в Стокгольмській і Ґетеборзькій школах економіки спочатку були німці, а вчені-шведи, котрі прийшли їм на зміну, одержали освіту теж у Німеччині. Значний німецький вплив допомагає пояснити традиційний шведський підхід до об'єднання бухгалтерських та аудиторських норм. Однак із 60-х років у країні більшим став вплив американських теоретиків, чому особливо посприяв професор Стокгольмської школи економіки Свен-Ерік Йохансонн.

У результаті чесного прагнення для досягнення загальних цілей шведські бухгалтери змогли домогтися високої якості своїх звітних документів, в основі яких лежать різноманітні вимоги та рекомендації, починаючи від обов'язкових для виконання і закінчуючи прийнятими добровільно.

Аудит і подання бухгалтерських документів. Усі шведські компанії з обмеженою відповідальністю мають призначати аудиторів необхідної кваліфікації. Для великих компаній і деяких інших структур, чия діяльність помітно впливає на життя у країні, кваліфікація аудиторів має бути найвищою - уповноваженого присяжного бухгалтера-аудитора.

"Закон про діяльність компаній" у країні висуває відносно невеликі вимоги до консолідації. Компанія, що має дочірні структури, має надавати консолідовані звітні документи згідно з прийнятою бухгалтерською практикою в основній і дочірній компаніях. Дочірня компанія - організація, в якій основна компанія володіє більше 50% акцій, які голосують. Коли основна компанія має вирішальний вплив на якусь структуру та володіє значною часткою її акцій, то ця структура теж вважається її дочірньою компанією.

Професійна організація аудиторів надає детальні рекомендації щодо методики підготовки консолідованих звітних документів. Звичайно, консолідація застосовується методом придбання, але дозволяється використовувати і метод злиття, коли утворення групи компаній відбулося після роботи над якимось негрошовим проектом.

"Закон про бухгалтерську справу" передбачає, що у випадках, коли в облікових бухгалтерських документах компанії з'являється гудвіл (наприклад, при придбанні акціонерної компанії), він може враховуватись як основний капітал, 10% котрого мають амортизуватися щорічно. Згідно з рекомендаціями Професійної організації аудиторів, консолідований гудвіл має враховуватися як основний капітал і амортизуватися протягом 10 років. Складається враження, що такий підхід стає загальною практикою, хоч донедавна багато компаній розтягували термін амортизації до 40 років. Деякі компанії після злиття списують гудвіл із власного капіталу.

Рекомендації Ради шведських фінансів стандартів передбачають, щоб грошові статті компанії в іноземній валюті перераховувалися за обмінним курсом на час закриття балансу. Різниця від перерахування має відображатися у звіті про прибутки та збитки, за винятком нереалізованих надходжень від перерахування довгострокових грошових статей, які включаються у валютний неоподатковуваний резерв балансового звіту, а нереалізовані збитки можна взаємопогасити з нереалізованими надходженнями від перерахування іншої валюти, що перебувають в неоподатковуваному резерві. Професійна організація аудиторів також видала свої пропозиції про перерахування бухгалтерських звітних документів іноземних дочірніх структур.

Незалежна дочірня компанія - це така монополія, яка проводить свої операції незалежно від основної компанії, навіть коли обидві вони займаються однаковим бізнесом. Показники її бухгалтерських звітних документів необхідно перераховувати за методом обмінного курсу на час закриття балансу, а всі різниці від перерахування мають надходити безпосередньо у власний капітал.

Інтегрована дочірня компанія - така, чиї операції проводяться в тісній взаємодії з основною компанією.

Дочірні компанії, діяльність яких відбувається у країнах з дуже високим рівнем інфляції, повинні перераховувати свої показники методом обмінного курсу на час закриття балансу.

У 1980 р. Професійна організація аудиторів видала свої пропозиції щодо інфляційної бухгалтерії, засновані на вимірі негрошових активів за поточною вартістю в балансовому звіті з відповідним коригуванням амортизаційних відрахувань і собівартості реалізації продукції при обчисленні поточних прибутків від основної діяльності. Реалізовані і нереалізовані прибутки та збитки потім повинні були додаватися до прибутку, що розраховується за поточною вартістю.

У звичайних умовах основний капітал не враховується за вартістю, яка перевищує його собівартість. "Закон про бухгалтерську справу" дозволяє робити його переоцінку, щоб взаємно погасити списання інших статей основного капіталу, коли є підстави для такого зустрічного погашення. Цей закон розширює такі можливості і дозволяє робити переоцінку основного капіталу для забезпечення емісії акцій чи нагромадження коштів у нерозподіленому фонді переоцінки. На практиці більшість переоцінок у Швеції застосовується переважно до нерухомості й інвестицій.

"Закон про бухгалтерську справу" вимагає, щоб основний капітал систематично амортизувався. На практиці, звичайно, для цього застосовується прямолінійний метод. У компаніях, які займаються операціями з нерухомістю, загальною практикою є неамортизація інвестицій чи застосування до них суто символічних ставок 1%. Рекомендації Професійної організації аудиторів дозволяють капіталізувати витрати на виплату процентів із залучених коштів як частини собівартості основного капіталу при його освоєнні, але не дозволяють цього робити стосовно процентних платежів.

Цей же Закон дозволяє враховувати у складі основного капіталу витрати на такі види діяльності, як надання технічної допомоги, проведення досліджень і розробок, випробовування нових зразків, маркетингові дослідження. Зазначені капіталізовані статті все частіше в балансовому звіті проходять під підзаголовком "Дослідження та розробки" або "Організаційні витрати". Принаймні 20% таких витрат щорічно мають амортизуватися, якщо тільки триваліший термін списання не обумовлюється особливими обставинами.

Бухгалтерські закони вимагають, щоб готові та незавершені вироби відображалися за меншим показником зі значень собівартості і ринкової вартості. За ринкову вартість приймається вартість чистої реалізації, але іноді нею виступає і відновна вартість за мінусом відповідних відрахувань, пов'язаних зі старінням виробів. Для обчислення собівартості найчастіше застосовується метод "першим надійшов - першим використаний", який повністю відповідає податковим законам. Для промислових товарів собівартість обчислюється на основі поглинання витрат.

Рекомендації Професійної організації аудиторів дозволяють для довготермінових контрактів використовувати метод "процента від виконання" за умови, що можна розрахувати на весь період дії контракту надходження і витрати. На практиці більшість компаній у цьому випадку віддають перевагу методові "завершення контракту".

Єдиним офіційним керівництвом з питань оренди у Швеції є рекомендації Професійної організації аудиторів. Вони передбачають капіталізацію фінансових оренд тільки в тих випадках, коли в умовах угоди є зобов'язання орендаря викупити згодом орендований засіб.

Велика частка пенсійних витрат шведських компаній належить до схем, робота яких цілком фінансується асоціаціями роботодавців і профспілками. Такі витрати чітко визначені, оскільки є щорічними платежами в зазначений фонд. У випадках, коли роботодавці беруть на себе безпосередній обов'язок займатися пенсійними питаннями, "Закон про бухгалтерську справу" майже не регулює такі угоди, але Професійна організація аудиторів рекомендує, щоб виконання цих зобов'язань здійснювалося в повному обсязі та на основі страхового підходу. Коли говорити про бухгалтерську справу Швеції, то тут, як і в багатьох інших питаннях, пов'язаних із соціальною політикою, ця країна відрізняється своїм нетиповим шляхом. Ґрунтуючись на значних наукових традиціях бухгалтерської справи, коріння яких сягає Німеччини та США, шведські бухгалтери зуміли розробити підхід, що поєднує суворі норми національного податкового законодавства й усе наполегливіші вимоги ринків довготермінового позичкового капіталу.

В Швеції великі компанії зазвичай використовують формат, в якому спочатку відображається прибуток, обчислений відповідно до кращих зразків міжнародної бухгалтерської практики, потім - розрахунок коригування, якому прийшлось піддати отримані відомості, щоб привести їх у відповідність до національних бухгалтерських правил, прив’язаних до податкових законів.

## Розділ ІІ. Організація обліку в Польщі

Регулювання бухгалтерського обліку. Основний нормативний документ, який регулює бухгалтерський облік в Польщі, залишився Комерційний Кодекс 1934 року, не дивлячись на те, що деякі його положення були змінені або скасовані.

Іншим правовим джерелом є "Закон про бухгалтерський облік" 1995 року, який передбачає послідовну реформу звітності і аудиту.

Даний Закон відповідає положенням 4-ї та 7-ї Директив ЄС. Закон складається з декількох частин і висвітлює наступні питання: сутність бухгалтерського обліку, порядок інвентаризації, оцінка активів і пасивів, визначення фінансових результатів, складання звіту підприємства, особливості звітності корпоративних структур, аудит звітності і умови її опублікування, організація архівів бухгалтерських документів, кримінальна відповідальність за порушення законодавства тощо.

Порядок ведення Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ). В Польщі використовують безпосередньо національні стандарти, але в деяких випадках враховується місцеві вимоги або обставини.

В Польщі МСФЗ були перекладені національною мовою.

План рахунків. На практиці в Польщі більш розповсюдженим є використання Промислової номенклатури рахунків.

Не дивлячись на те, що в країні розроблено єдиний план рахунків, закон про бухгалтерський облік надає кожній організації право мати власний план рахунків. При цьому організації можуть застосовувати і типові плани рахунків, які розробляються Комісією з цінних паперів для компаній, включених до біржового списку, та Міністерством фінансів для інших організацій.

Побудова плану рахунків у Польщі має наступний вигляд:

0 - довгострокове майно;

1 - грошові кошти та банківські рахунки;

2 - розрахунки та претензії;

3 - матеріали та товари;

4 - витрати за видами та їх відображення;

5 - витрати відповідно до типів діяльності та їх відображення;

6 - продукти та їх відображення;

7 - доходи та витрати пов’язані з їх результатами;

8 - капітал (фонд), спеціальні фонди, резервні фонди та фінансовий результат.

Складові власного капіталу. Капітал включає в себе: статутний капітал, неоплачений капітал, додатковий капітал, резерви на переоцінку активів, інший резервний капітал, нерозподілений прибуток, чистий прибуток або збиток фінансового року. В Польщі розмір акціонерного капіталу повинен бути наведений у статуті.

У балансі розкривають таку інформацію про власний капітал: засновницький капітал, належні до сплати внески до власного капіталу, капітал (фонд) резервний (запасний), капітал (фонд) резервний, залишковий резервний капітал, нерозподілений фінансовий результат минулих років, фінансовий результат - нетто оборотного року (прибуток-нетто, збиток-нетто, відрахування та покриття від фінансового результату поточного оборотного року).

Облік необоротних активів. В Польщі необоротні активи в балансі підприємства представлені у вигляді поза оборотних активів, які поділяються на матеріальні і нематеріальні.

Склад необоротних активів:

Нематеріальні цінності та права

витрати, понесені при створенні підприємства;

витрати на розвиток;

вартість фірми;

інші нематеріальні цінності та права;

аванси в рахунок вартості нематеріальних цінностей та прав.

Речове довгострокове майно

власні землі;

будинки та споруди;

машини та устаткування;

транспортні засоби;

інші довгострокові засоби;

вкладені інвестиції;

аванси в рахунок інвестицій.

Фінансове довгострокове майно

акції та паї;

цінні папери;

надані позики довгострокові;

інші складові фінансового довгострокового майна;

довгострокова дебіторська заборгованість.

Оцінка основних засобів обліковується за ціною придбання, або за фактичними витратами на придбання і приведення до готовності. Не використовується поняття можливої ціни реалізації.

Переоцінка основних засобів здійснюється, наприклад, з метою запобігання інфляції. При цьому різниці, що виникають, списуються за рахунок резерву по переоцінці активів.

Амортизація основних засобів нараховується за певною схемою, і як в колишньому українському обліку, з використанням терміну та коефіцієнтів для конкретних груп основних засобів. Величина нарахування зносу може коливатися залежно від кількості робочих змін, рівня технології та економічного прогресу, виробничих потужностей, строку експлуатації, попередньо встановленої ліквідаційної вартості, коефіцієнту зносу відповідно до податкового законодавства.

Облік запасів. Запаси оцінюються за цінами їх придбання у випадку ж неможливого виявлення ціни запасів або при їх безоплатній передачі вони оцінюються за цінами на аналогічні або подібні товарно-матеріальні цінності.

Облік операцій в іноземній валюті. Операції, які здійснюються в іноземній валюті, перераховуються в національну валюту та обліковуються наступним чином: грошові кошти, акції та цінні папери - за фактичним курсом обміну для придбання або продажу; інші активи та зобов’язання - за середнім курсом обміну, діючого на дату складання балансу.

При складанні балансу вартість об’єктів, оцінених в іноземній валюті, також підлягає переоцінці: акції інших підприємств, довгострокові цінні папери та готівка в іноземній валюті - за реальним курсом обміну для придбання, але не вище середнього курсу обміну, діючого на дату складання балансу; інші активи та зобов’язаня - за середнім курсом обміну, діючого на дату складання балансу.

Всі курсові різниці, що виникли відносяться на резервний капітал або трактуються як гудвіл. Виведення сальдо цих різниць у випадку участі більше однієї іноземної фірми не допускається. Середній курс обміну визначається Національним банком Польщі.

Особливості визначення фінансових результатів. Чистий прибуток (збиток) поточного року відображається в балансі узагальнено, так як його використання залежить від рішення, яке приймається на щорічних зборах акціонерів. Величина прибутку (збитку), відображена в балансі, повинна бути еквівалентною чистому результату, зменшеному на суму відрахувань із прибутку (величині, відображеній на рахунку "прибутки і збитки"), основну частину яких складають податки.

Складання фінансової звітності. В Польщі, звіт керівництва складається з 3-х розділів: основні заходи, щодо здійснення капітальних вкладень в звітному році; запланована реконструкція та модернізація підприємства; основні досягнення у наукових розробках та технічному розвитку.

## Висновки

Для того, щоб успішно вирішувати облікові проблеми на міжнародному рівні, розуміти причини, з яких в різних країнах аналогічні ситуації відображаються по-різному, досить важливе значення сьогодні має порівняльний аналіз облікових систем різних країн.

Серед основних факторів, які впливають на побудову національних систем обліку можна виділити, насамперед, загальну економічну ситуацію в кожній країні; вплив нормативного та професійного регулювання обліку, основних користувачів облікової інформації та ступінь її розкриття; вплив системи оподаткування; відмінності в культурі та національні особливості; джерела фінансування тощо.

Кожна країна на практиці при створенні системи бухгалтерського обліку та звітності тією чи іншою мірою покладається на законодавчі акти, але крім цього, ще й на національні стандарти.

В нашому випадку досліджувані країни дуже відрізняються, і при створенні системи бухгалтерського обліку Швеція керується такими актами, як "Закон про діяльність компаній" 1975 р. і "Закон про бухгалтерську справу" 1976 р. Якщо ж говорити про Польщу, то ця країна регулюється Комерційним Кодексом 1934 року та "Законом про бухгалтерський облік" 1995 року.

## Список використаних джерел

1. Бутинець Ф.Ф., Горецька Л.Л. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах: Навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.050106 "Облік і аудит". - Житомир ПП "Рута", 2003. - 544 с.
2. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 2000/Перекл. з англ. за ред. С.Ф. Голова/К.: Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України. - 2000. - 224 с.
3. Лучко М.Р., Бенько І.Д. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах: Навчальний посібник. - К.: Знання, 2006. - 311 с. - (Вища освіта ХХ століття).
4. Дымова И.Э. Учет в Швеции. // Бухгалтерский учет. - 2000. - № 17
5. Соколов Я.В., Бичкова С.Л. Бухгалтерский учет в Польше // Бухгалтерский учет. - 2000. - №16. - с.55-56