

ПРОБЛЕМИ І ПЕРСПЕКТИВИ СКЛАДАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ВІДПОВІДНО ДО МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ ОБЛІКУ ТА ЗВІТНОСТІ

Анотація. Розглянуто проблеми та визначено перспективи складання фінансової звітності підприємств України відповідно до Міжнародних стандартів обліку та звітності. Проведено порівняльний аналіз складання фінансової звітності за міжнародними та національними стандартами.

Аннотация. Рассмотрены проблемы и определены перспективы составления финансовой отчетности предприятий Украины в соответствии с Международными стандартами учета и отчетности. Проведен сравнительный анализ составления финансовой отчетности по международным и национальным стандартам.

Annotation. The problems and perspectives of the financial statements of Ukrainian enterprises in accordance with International Standards of Accounting and Reporting are considered. A comparative analysis of the financial statements according to international and national standards has been held.

Ключові слова: фінансова звітність, Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ), Положення (стандарти) бухгалтерського обліку (П(С)БО).

Розвиток бізнесу, що супроводжується зростанням ролі міжнародної інтеграції у сфері економіки, висуває певні вимоги до ідентичності та зрозумілості застосовуваних у різних країнах принципів формування й алгоритмів обчислення прибутку, оподаткованої бази, умов інвестування, капіталізації зароблених коштів тощо.

Питання, пов'язані з реалізацією ефективної системи бухгалтерського обліку та переходом на міжнародні стандарти звітності, є найбільш значущими у вирішенні проблеми міжнародної уніфікації бухгалтерського обліку і розповсюдження в усьому цивілізованому світі єдиної мови грошей, зрозумілої для всіх представників сучасного бізнесу.

Важливий внесок у розгляд питання доцільності формування фінансової звітності підприємств відповідно до вимог Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ) зробили сучасні вітчизняні та зарубіжні економісти, зокрема: Бутинець Ф. Ф., Герасименко С. С., Голов С. Ф., Костюченко В. М., А. Твердомед, І. Чалій, Часовнікова Ю. С., Ткач В. Н. та ін. Однак у наукових дослідженнях вітчизняних економістів не існує єдиної думки щодо питань формування найбільш оптимальної системи обліку та переходу українських підприємств на МСФЗ.

Метою роботи є узагальнення проблемних питань щодо перспектив інтеграції системи вітчизняного бухгалтерського обліку та міжнародних стандартів обліку та фінансової звітності.

З 1 січня 2012 р., згідно із Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" та відповідно до внесених змін від 12.05.2011 р., усі публічні акціонерні товариства, банки, страховики, підприємства, що здійснюють господарську діяльність за видами, перелік яких установлюється Кабінетом Міністрів України, зобов'язані складати фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність безпосередньо за МСФЗ. Такий крок є необхідним, оскільки фінансова звітність як джерело інформації про економічний розвиток підприємства вимагає постійної гармонізації для входження України до числа стабільних і надійних партнерів світового спільного співробітництва [1; 2].

Слід зазначити, що Міжнародні стандарти фінансової звітності – це прийняті Радою з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку документи, якими визначено порядок складання фінансової звітності [1].

Істотне значення для України і тих країн СНД, які роблять сьогодні вибір на користь МСФЗ, має процес освоєння міжнародних стандартів фінансової звітності, що відбувається в Європейському Союзі.

Позитивні сторони застосування МСФЗ як для суб'єктів господарювання, що складають фінансову звітність, так і для зовнішніх користувачів такі:

- 1) можливість отримання необхідної інформації для прийняття управлінських рішень;
- 2) забезпечення порівняльності звітності з іншими організаціями, незалежно від того, резидентом якої країни вони є і на якій території здійснюють господарську діяльність;
- 3) можливість залучення іноземних інвестицій і позик, а також виходу на зарубіжні ринки;
- 4) престижність, забезпечення більшої довіри з боку потенційних партнерів;
- 5) у багатьох випадках велика надійність інформації;
- 6) прозорість інформації, що забезпечується шляхом дотримання правил її складання, а також численними поясненнями до звітності.

Однак аналіз національних систем бухгалтерського обліку і звітності різних країн виявляє розбіжності щодо: обсягу та змісту фінансової інформації у звітах; структури фінансових звітів;

Пристосування вітчизняних форм звітності до вимог МСФЗ має безліч проблемних моментів, незважаючи на те, що в Наказі МФУ "Про внесення змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку" була здійснена спроба "узгодити" МСФЗ та вітчизняні форми фінансової звітності шляхом внесення в українські форми № 1, 2, 3 і 4 реквізитів, призначених для ідентифікації їх як звітів, складених за МСФЗ [3].

Насамперед, це пов'язано з тим, що за деякими аспектами форми фінансової звітності за П(С)БО суперечать МСФЗ. Так, згідно з п. 90 МСБО 1, "суб'єкт господарювання повинен розкривати суму податку на прибуток, пов'язану з кожним компонентом іншого сукупного прибутку, включаючи коригування перекласифікації, або у звіті про сукупні доходи, або у примітках" [4]. Форма ж № 2 містить у статті "Податки на прибуток" (р. 180) загальну суму податків на прибуток від звичайної діяльності.

Така несумісність стосується також відображення у звітності надзвичайних витрат і доходів. Форма № 2 містить у рядках 200 і 205 статті надзвичайних доходів і витрат, у той же час згідно з п. 87 МСБО 1 "суб'єкт господарювання не повинен подавати будь-які статті доходу або витрат у вигляді надзвичайних статей у звіті про сукупні доходи". Якщо залишити ці рядки у формі № 2 і поставити хрестик у МСФЗ-квадратику, то такий звіт з погляду самих МСФЗ не буде відповідати МСФЗ. Якщо ж із форми № 2 забрати рядки 200 і 205, то ця форма просто перестане бути власне формою № 2.

Відповідно до ст. 5 Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" підприємства ведуть бухгалтерський облік і складають фінансову звітність у грошовій одиниці України. Це означає, що фінансову звітність за МСФЗ в Україні можна скласти лише у гривнях. Виходячи з цього, по суті, вітчизняним підприємствам заборонено застосовувати положення МСБО 21 "Вплив змін валютних курсів" щодо переведення статей фінансової звітності в іноземну валюту або з однієї іноземної валюти в іншу [5].

Суперечність вбачається й у складі та порядку подання фінансової звітності за національними і міжнародними стандартами. Так, п. 2 ст. 11 Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" передбачає, що фінансова звітність підприємства включає: баланс, звіт про фінансові результати, звіт про рух грошових коштів, звіт про власний капітал та примітки до звітів [1].

Згідно з п. 10 МСБО 1, повний комплект фінансової звітності включає [3]:

- 1) звіт про фінансовий стан на кінець періоду;
- 2) звіт про сукупні доходи за період;
- 3) звіт про зміни у власному капіталі за період;
- 4) звіт про рух грошових коштів за період;
- 5) примітки, що містять стислий виклад суттєвих облікових політик та інші пояснення;
- 6) звіт про фінансовий стан на початок найбільш давнього порівняльного періоду, коли суб'єкт господарювання застосовує облікову політику ретроспективно або здійснює ретроспективний перерахунок статей своєї фінансової звітності, або коли він перекласифікує статті своєї фінансової звітності.

У ст. 13 Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" зазначено, що проміжна звітність складається щоквартально наростаючим підсумком з початку звітного року в складі балансу та звіту про фінансові результати [1]. Згідно з МСБО 34 "Проміжна фінансова звітність", проміжний фінансовий звіт має включати, як мінімум, такі компоненти [3]:

- 1) стислий звіт про фінансовий стан;
- 2) стислий звіт про сукупні доходи, поданий як:
 - 2.1) стислий єдиний звіт;
 - 2.2) стислий окремий звіт про прибутки та збитки і стислий звіт про сукупні доходи;
- 3) стислий звіт про зміни у власному капіталі;
- 4) стислий звіт про рух грошових коштів;
- 5) деякі пояснювальні примітки.

Крім того, МСФЗ використовують дещо інший підхід до складання проміжного звіту про сукупні прибутки: його подають у двох форматах – наростаючим підсумком та за останній проміжний період.

Відмінною рисою МСФЗ від національної системи бухгалтерського обліку є те, що звітність за МСФЗ формується, не ґрунтуючись на законодавчих нормах, а виходячи з конкретних фінансових реалій. Таким чином, пріоритет віддається економічному змісту, а не формі, що нівелює принцип превалювання сутності над формою, задекларований у концептуальних основах МСФЗ.

Таким чином, міжнародні стандарти фінансової звітності виступають ефективним інструментом отримання повної і зрозумілої для всіх інформації про господарську діяльність суб'єктів господарювання, порівняння результатів їх діяльності з метою забезпечення адекватної оцінки їх потенціалу та ухвалення відповідних управлінських рішень у світлі інтеграції України до світової економіки.

Успішна імплементація МСФЗ в Україні можлива лише за умови адекватних та виважених дій органів державної влади, міжнародної співпраці у рамках спеціалізованих професійних організацій, зокрема, з питань опрацювання проектів міжнародних стандартів фінансової звітності, створення системи підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації бухгалтерів з питань використання міжнародних стандартів фінансової звітності.

Незважаючи на велику кількість праць із питань проблем застосування суб'єктами господарювання України МСФЗ, дослідження передумов створення ефективного та дієвого механізму гармонізації національної системи бухгалтерського обліку з міжнародними стандартами фінансової звітності не знайшло достатнього висвітлення та практичного застосування, а тому потребує подальшого вивчення.

Наук. керівн. Часовнікова Ю. С.

-
- Література:** 1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.99 р. № 996-XIV зі змінами і доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.zakon2.rada.gov.ua.
2. Про застосування міжнародних стандартів фінансової звітності : Лист Національного банку України, Міністерства фінансів України, Державної служби статистики від 07.12.2011 р. № 12-208/1757-14830, № 31-08410-06-5/30523, № 04/4-07/702 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.zakon2.rada.gov.ua.
3. Про внесення змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку : Наказ Міністерства фінансів України від 09.12.2011 р. № 1591 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.zakon2.rada.gov.ua. 4.

Міжнародні стандарти фінансової звітності [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.minfin.gov.ua. 5. Голов С. МСФЗ у законі / С. Голов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2011. – № 9. – С. 3–9.