

Магістр 2 курсу
факультету обліку і аудиту ХНЕУ

**ПРОБЛЕМИ ЗАПРОВАДЖЕННЯ МІЖНАРОДНИХ
СТАНДАРТІВ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ В УКРАЇНІ
НА ПРИКЛАДІ ЗАСТОСУВАННЯ ЗВІТУ
ПРО ПРИБУТКИ ТА ЗБИТКИ**

Анотація. Розглянуто проблеми запровадження Міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні, показано розбіжності у формуванні інформації Звіту про фінансові результати відповідно до національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку та Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку.

Аннотация. Рассмотрены проблемы внедрения Международных стандартов финансовой отчетности в Украине, показаны отличия в формировании информации Отчета о финансовых результатах по национальным Положениям (стандартам) бухгалтерского учета и Международным стандартам бухгалтерского учета.

Annotation. The problems of implementation of international accounting standards in Ukraine are considered, the differences in the formation of the information report on financial results for the National regulations (standards) of accounting and International accounting standards are shown.

Ключові слова: Міжнародні стандарти фінансової звітності, фінансова звітність, Звіт про прибутки та збитки.

У результаті створення підприємств у різних країнах світу, їх поступового розвитку, збільшення обсягу їх продукції та послуг з'явилася можливість співробітництва з підприємствами інших країн. Як наслідок, виникла необхідність однакового розуміння, а також використання фінансової інформації всіма учасниками іноземних філій, спільних підприємств. Але оскільки існувала різниця між поданням цієї інформації в різних країнах, було створено спеціальну організацію, яка отримала назву Рада з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, яка повинна була формувати стандарти, які були б зручними і зрозумілими для всіх учасників. Таким чином, проблема переходу підприємств на складання фінансової звітності за МСФЗ є актуальною та становить інтерес для дослідження.

Проблему переходу складання фінансової звітності за МСФЗ розглядали в своїх працях
Бутинець Ф. Ф., Голов С. Ф., Т. Войтенко, Р. Воронко, В. Швець та ін.

Метою дослідження є розгляд проблем впровадження МФЗ в Україні, розбіжності у формуванні інформації Звіту про фінансові результати відповідно до П(С)БО та МСБО.

Міжнародні стандарти фінансової звітності (далі – МСФЗ) виступають на цей момент ефективним інструментом підвищення прозорості і зрозумілості інформації, яка розкриває діяльність суб'єктів господарювання, створює достовірну базу для визнання доходів і витрат, оцінки активів і зобов'язань, яка надає можливість об'єктивно розкривати і відображати існуючі фінансові ризики у звітуючих суб'єктів, а також порівнювати результати їх діяльності з метою забезпечення адекватної оцінки їх потенціалу та ухвалення відповідних управлінських рішень. Крім того, МСФЗ надають значні переваги перед конкурентами [1, с. 22–23].

На сьогодні підприємства з іноземними інвестиціями змушені вести обов'язковий

облік за трьома напрямками: фінансовий за національними стандартами – для складання звітності для вітчизняних користувачів; податковий – для складання звітності за розрахунками з бюджетом; облік за Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку – для складання звітності для іноземних власників. З 1 січня 2012 року МСФЗ стають обов'язковими для застосування низкою вітчизняних суб'єктів господарювання, а також можуть бути використані при підготовці фінансової звітності усіма іншими. Порядок застосування МСФЗ для складання фінансової звітності врегульовано ст. 121 Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", яка починає діяти з зазначеною вище дати. Ураховуючи, що МСБО – це зведені правила і принципи обліку, які з урахуванням практики їх застосування постійно вдосконалюються, то сучасні вітчизняні П(С)БО не повністю адаптовані до МСБО.

Під першою фінансовою звітністю підприємства розуміється перша річна фінансова звітність, яку підприємство зіставляє із застосуванням МСФЗ, підтверджуючи це чіткою заявою в такій фінансовій звітності про її відповідності МСФЗ. Фінансова звітність відповідає МСФЗ, якщо така відповідає всім без винятку вимогам кожного з МСФЗ, який набрав чинність на звітну дату, у всіх його аспектах [2, с. 35].

Для усунення ряду проблем практичного застосування МСФЗ потрібно внести відповідні зміни до тих статей Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність України", які не узгоджуються з положеннями МСФЗ. З метою уникнення трансформації або паралельного обліку слід надати можливість підприємствам не тільки складати фінансову звітність за МСФЗ, а й вести поточний облік за міжнародними стандартами [3, с. 8].

Оскільки МСФЗ не встановлюють єдині уніфіковані форми фінансової звітності, це не дасть змогу узагальнювати інформацію фінансової звітності, складеної за МСФЗ з метою статистичного обліку. Тобто запровадження МСФЗ потребує відповідних змін у системі статистики – забезпечувати інформацією ці органи виключно через статистичну звітність.

Найважливішою формою вираження ділової активності підприємства є величина поточного результату за певний період, а саме прибутку від господарської, інвестиційної і фінансової діяльності. У всьому діловому світі відомості про формування і використання прибутку розглядаються як найзначущі частини фінансової звітності підприємства. У більшості країн законодавчо закріплено декілька форм звіту про прибутки та збитки, серед яких господарюючі суб'єкти мають право обирати таку, яка найточніше представляє елементи результатів діяльності [4, с. 475].

Облікова практика зарубіжних країн свідчить, що у більшості із них не існує стандартної форми Звіту про прибутки та збитки, тому підприємства мають право вибору форми цього Звіту і при його складанні використовуються два формати: одноступеневий та багатоступеневий.

Звіт про прибутки та збитки за одноступеневим форматом складається із двох розділів. За такою формою Звіт про прибутки та збитки складають фірми, у яких фінансовий результат формується внаслідок лише основної (операційної) діяльності.

Звіт про прибутки та збитки, складений за багатоступеневим форматом, містить інформацію, яка відображає послідовний процес формування прибутку за видами діяльності.

Багатоступеневий звіт передбачає поетапний розрахунок чистого прибутку (збитку). Він визначає розбіжності між П(С)БО та МСБО стосовно звіту про фінансові результати (таблиця).

Таблиця

Розбіжності у формуванні інформації Звіту про фінансові результати відповідно до П(С)БО та МСБО [5, с. 107]

Положення	МСФЗ	П(С)БО 2
Формат	Дає змогу вибрати класифікацію операційних витрат за функціями або за	Визначає єдину форму звіту (ф. № 2), у якій операційні витрати

	характером (елементами)	подаються за функціями у розділі I та за елементами у розділі II
Деталізація інформації	Додаткові рядки, заголовки та проміжні підсумки слід подавати у звіті, якщо цього вимагають інші стандарти або якщо це необхідно для правдивого відображення фінансових результатів діяльності підприємства	Наведення додаткових рядків, заголовків або підсумків не передбачено (крім інших податків з обороту та частки меншості у консолідованому звіті)
Подання доходів і витрат	У додатку до МСБО 1 наведено приклади звітів про фінансові результати, де доходи і витрати звичайної діяльності подано у такому розрізі: пов'язані з операціями, пов'язані з фінансовими інвестиціями та залученням, фінансування	Доходи та витрати звичайної діяльності поділено на: 1) операційні; 2) фінансові; 3) інші
Подання діяльності, що припинена	Згідно з МСФЗ 5 прибуток (збиток) до оподаткування від діяльності, що припинена, слід наводити безпосередньо у звіті	Відсутні вимоги щодо подання прибутку (збитку) від діяльності, що припинена
Подання надзвичайних подій	Окреме подання надзвичайних подій не передбачене	Доходи і втрати від надзвичайних подій наводяться окремо від звичайної діяльності

Відповідно до МСБО 1 "Подання фінансових звітів" підприємство повинно надавати у Звіті про прибутки та збитки або в примітках до нього аналіз доходів і витрат, що ґрунтується на класифікації доходів та витрат за функціональною ознакою або на характері доходів і витрат. Статті витрат підлягають подальшому розподілу на підкласи з метою виділення ряду компонентів фінансових результатів діяльності, які можуть відрізнитися з погляду стабільності, потенціалу прибутку або збитку та передбачуваності. Таку інформацію надають одним з двох способів.

Перший спосіб визначають методом характеру витрат. У цьому випадку витрати об'єднують у звіті про прибутки та збитки згідно з їх характером, та не перерозподіляють згідно з їх різноманітними функціями на підприємстві. Цей метод простий у застосуванні і використовується невеликими підприємствами, оскільки немає потреби розподілити операційні витрати відповідно до класифікації функцій.

Другий називають методом функції витрат або "собівартості реалізованої продукції", згідно

з яким витрати класифікують відповідно до їх функцій як частину собівартості реалізації, збуту або адміністративної діяльності. Таке подання часто дає детальнішу інформацію користувачам, ніж класифікація витрат відповідно до їх характеру.

Також існують розбіжності у класифікації доходу. Згідно з П(С)БО доходи класифікуються на такі групи: дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); інші операційні доходи; фінансові доходи; інші доходи; надзвичайні доходи. МСБО ж передбачає такі види доходів: дохід від реалізації товарів, дохід від надання послуг, відсотки, роялті, дивіденди [6, с. 120].

Отже, переваги складання фінансової звітності за міжнародними стандартами незаперечні для більшості користувачів фінансової звітності. МСФЗ можна розцінювати як інструмент глобалізації економіки. Принципи, покладені в порядок формування звітності

згідно з МСФЗ, роблять її "прозорішою" і здатною відобразити істинний майновий стан організації. У зв'язку з цим цінність МСФЗ важлива не тільки для іноземних, але й для національних інвесторів. Це підтверджує необхідність і корисність процесу впровадження МСФЗ для всіх секторів економіки України.

Останнім часом Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (МСБО) набули значного поширення і багато країн використовують їх як національні.

Українські П(С)БО та фінансова звітність у більшості недостатньо враховують сучасні МСБО. Отже, потребують переробки на засадах сучасної парадигми обліку. Необхідно послідовно відмовлятися від жорсткої регламентації та "інструктизації" обліку, для цього слід проводити роботу, по-перше, щодо "концептуалізації" обліку шляхом удосконалення національних П(С)БО та їх гармонізації з МСБО; по-друге, забезпечення безперервного професійного навчання практикуючих бухгалтерів.

Наук. керівн. Пасенко Н. С.

Література: 1. Кіосак І. М. Адаптація міжнародних стандартів фінансової звітності з українською практикою бухгалтерського обліку / І. М. Кіосак // *Финансовые рынки и ценные бумаги*. – 2009. – № 8. – С. 22–31. 2. Войтенко Т. Переход на МСФО: первое применение / Т. Войтенко // *Налоги и бухгалтерский учет*. – 2012. – № 23. – С. 34–41. 3. Голов С. МСФЗ у законі / С. Голов // *Бухгалтерський облік і аудит*. – 2011. – № 9. – С. 3–9. 4. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах : навч. посібн. для студентів вищих закладів спеціальності 7. 050106 "Облік і аудит" / Ф. Ф. Бутинець, Л. Л. Горецька. – Житомир : "ПП Рута", 2003. – 544 с. 5. Гуцаленко Л. В. Концепції визначення фінансового результату в міжнародній обліковій практиці [Електронний ресурс] / Л. В. Гуцаленко // *Інноваційна економіка*. – Режим доступу : <http://www.nbuv.gov.ua>. 6. Хомуляк Т. І. Критичний погляд на уніфікацію облікової системи згідно з вимогами міжнародних стандартів / Т. І. Хомуляк // *Регіональна економіка*. – 2010. – № 3. – С. 116–121.