

Магістр 2 року навчання
факультету обліку і аудиту ХНЕУ ім. С. Кузнеця

ВИЗНАЧЕННЯ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА У МІЖНАРОДНОМУ ТА НАЦІОНАЛЬНОМУ ЗАКОНОДАВСТВІ

Анотація. Здійснено аналіз умов визнання, оцінки та складу витрат операційної діяльності підприємства за міжнародними та національними стандартами бухгалтерського обліку, надано рекомендації стосовно наближення вітчизняного законодавства до міжнародного, визначено суб'єкти господарювання, які повинні складати фінансову звітність за міжнародними стандартами.

Аннотация. Осуществлен анализ условий признания, оценки и состав расходов операционной деятельности предприятия по международным и национальным стандартам бухгалтерского учета, даны рекомендации относительно приближения отечественного законодательства к международному, определены субъекты хозяйствования, которые должны составлять финансовую отчетность по международным стандартам.

Annotation. The analysis of the conditions for recognition, measurement and the costs of operating the enterprise according to international and national accounting standards is fulfilled, recommendations concerning the approximation of national legislation with international are presented, entities that should prepare financial statements according to international standards are defined.

Ключові слова: витрати операційної діяльності, міжнародні стандарти фінансової звітності, положення (стандарти) бухгалтерського обліку.

Останнім часом для українських підприємств усе більшої актуальності набуває трансформація фінансової звітності відповідно до вимог міжнародних стандартів фінансової звітності. Міжнародні стандарти фінансової звітності (далі – МСФЗ) і Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (далі – МСБО) – інструмент підвищення прозорості і зрозумілості інформації, яка розкриває діяльність суб'єктів господарювання, створює достовірну базу для визнання витрат, оцінки активів і зобов'язань. Тому аналіз визначення витрат операційної діяльності за міжнародними та національними стандартами є актуальним.

Методичним та прикладним питанням проблеми гармонізації бухгалтерського обліку та фінансової звітності України за міжнародними стандартами приділяли такі вітчизняні вчені, як Ф. Бутинець [1], С. Голов [2] та ін. Але низка питань щодо наближення національних стандартів до міжнародного законодавства залишається не вирішеною.

Метою дослідження є розробка рекомендацій щодо наближення національних стандартів до міжнародного законодавства.

Об'єктом дослідження є витрати операційної діяльності підприємства, предметом – порівняльний аналіз визнання, оцінки та складу витрат операційної діяльності за міжнародними та національними стандартами бухгалтерського обліку.

Завданнями дослідження є: провести порівняльний аналіз визнання, оцінки та складу витрат операційної діяльності за міжнародними та національними стандартами; надати рекомендації щодо наближення національних стандартів до міжнародного законодавства.

Перелік суб'єктів господарювання, які повинні складати фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність, повністю застосовуючи МСФЗ, визначений у ч. 4 ст. 12–1 Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" [3]. Це, зокрема: публічні акціонерні товариства; банки; страхові компанії; підприємства, що здійснюють господарську діяльність за видами, перелік яких встановлюється Кабінетом Міністрів України. Підприємства, крім тих, що зазначені, самостійно визначають доцільність застосування міжнародних стандартів для складання фінансової звітності.

У таблиці наведено порівняльну характеристику визначення, класифікації та оцінки витрат операційної діяльності відповідно до вимог МСФЗ, П(С)БО, МСБО, податкового кодексу України (далі – ПКУ) та положень (стандартів) бухгалтерського обліку (далі – П(С)БО).

Таблиця

Порівняльна характеристика визнання, класифікації та оцінки витрат операційної діяльності за МСФЗ, МСБО, П(С)БО, ПКУ

© Руденко О. О., 2014

МСФЗ, МСБО	П(С)БО	ПКУ
------------	--------	-----

Стандарт, який регламентує		
Єдиного спеціалізованого стандарту немає	П(С)БО 16 "Витрати", НП(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності"	–
Класифікація та групування витрат		
МСБО розмежують у звітності статті витрат, які виникають в процесі звичайної діяльності організації та статтями витрат, які не пов'язані із звичайною діяльністю	Витрати класифікуються залежно від виду діяльності, від якого вони виникли, за економічним елементами і статтями витрат	Витрати класифікуються залежно від видів діяльності
Визнання витрат		
За МСБО витрати визнаються на основі безпосереднього зіставлення між понесеними витратами і прибутками за конкретними статтями доходів, що припускає одночасне визнання прибутків і витрат, що виникають безпосередньо і спільно від одних і тих же операцій або інших подій	Витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені. Витрати, які не можна прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, у якому вони були здійснені (ПСБО 16, п. 7). Якщо актив забезпечує одержання економічних вигод протягом кількох звітних періодів, то витрати визнаються шляхом систематичного розподілу його вартості	Витрати, що формують собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг, визнаються витратами того звітного періоду, у якому визнано доходи від реалізації таких товарів, виконаних робіт, наданих послуг (ПКУ, п.138.4). Інші витрати визнаються витратами того звітного періоду, у якому вони були здійснені згідно з правилами ведення бухгалтерського обліку, з урахуванням норм ПКУ (ПКУ, п.138.5)
Склад витрат операційної діяльності		
1) собівартість реалізації; 2) витрати на збут; 3) адміністративні витрати; 4) інші витрати	1) операційні витрати, що включаються до собівартості реалізованої продукції: собівартість реалізованої продукції (містить в собі розподілені та недорозподілені загальновиробничі витрати); 2) витрати, пов'язані з операційною діяльністю, які не включаються до собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг): 2.а) адміністративні витрати; 2.б) витрати на збут; 2.в) інші операційні витрати	1) витрати операційної діяльності: 1.а) собівартість: собівартість придбаних та реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг (ПКУ, п. 138.6); 1.б) інші витрати
Оцінка витрат		
У МСФЗ відсутні спеціально викладені в окремому стандарті правила відносно оцінки витрат, але в деяких стандартах містяться положення, що визначають оцінку відповідних витрат, що визнаються в Звіті про прибутки і збитки	Витрати звітного періоду визнаються за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені (ПСБО 16, п.6)	Витрати визнаються на підставі первинних документів, що підтверджують здійснення платником податку витрат, (ПКУ, п.138.2).
Принцип обліку витрат		
Принцип нарахування та відповідності доходів і витрат		

Найбільш принципові суперечності виявлено щодо складу витрат діяльності. Перш за все, слід зазначити, що в ПКУ не дано визначень видів діяльності, немає поділу діяльності на звичайну та надзвичайну. Згідно ПКУ, витрати операційної діяльності поділяються на витрати операційної діяльності, собівартість реалізованих товарів та інші витрати. Поряд з цим, в п. 1 ст. 138 ПКУ [4] проігноровано норми національних П(С)БО [5] у частині поділу витрат на операційні (основні операційні та інші операційні) та інші витрати звичайної діяльності (фінансові, інвестиційні, і т. д.). Згідно із зазначеним пунктом ПКУ, слід розуміти, що адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати не є операційними витратами. Таким чином, п. 138.1 ПКУ потребує уточнення, а саме до витрат, що враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування, слід віднести: витрати основної операційної діяльності (собівартість реалізованої готової продукції товарів, виконаних робіт, наданих послуг), витрати іншої операційної діяльності (адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати), інші витрати (фінансові, інвестиційні, інші витрати звичайної діяльності).

За МСФЗ [6], витрати визнаються на основі безпосереднього зіставлення між понесеними витратами і прибутками за конкретними статтями доходів, що припускає одночасне визнання прибутків та витрат, що виникають безпосередньо і спільно від одних і тих же операцій або інших подій. Згідно з П(С)БО 16, витрати визнаються у звітності в момент вибуття активу або збільшення зобов'язання, які призводять до зменшення власного капіталу підприємства, на основі систематичного та раціонального їх розподілу протягом тих звітних періодів, коли надходять відповідні економічні вигоди.

Міжнародна практика свідчить, що звітність, сформована відповідно до МСФЗ, відрізняється високою інформативністю для користувача. Використання МСФЗ дає змогу компаніям, зокрема українським, які мають інтереси на міжнародному ринку, надати потенційним та наявним інвесторам, кредиторам та іншим зацікавленим сторонам прозору інформацію про свою діяльність. Особливо це стосується інформації щодо фінансових результатів, зокрема, витрат.

Отже, у даній роботі визначено перелік суб'єктів господарювання, які повинні складати фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність, застосовуючи міжнародні стандарти, проведений порівняльний аналіз визнання, оцінки та складу витрат операційної діяльності за міжнародними та національними стандартами. Надано рекомендації щодо наближення національних стандартів до міжнародного законодавства.

У подальшому буде досліджено проблеми організації обліку витрат операційної діяльності за міжнародними стандартами у діяльності виробничих підприємств.

Наук. керівн. Маляревський Ю. Д.

Література: 1. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник / Ф. Ф. Бутинець – Житомир : ЖІТІ, 2006. – 215 с. 2. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік та фінансова звітність за міжнародними стандартами : практ. посібн. / С. Ф. Голов, В. М. Костюченко. – К. : Лібра, 2004. – 880 с. 3. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.99 р. № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/996-14>. 4. Податковий кодекс України від 02.12.2010р. № 2755 VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. 5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.ewaudit.com.ua/uk/directories/laws/39-psbo16. 6. Міжнародні стандарти фінансової звітності від 12.03.2013р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_010.