

ЕТАПИ ВПРОВАДЖЕННЯ МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ В УКРАЇНІ

***Анотація.** З'ясовано роль та значення міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності, обґрунтовано необхідність їх поступового впровадження у практичну діяльність суб'єктів господарювання в Україні. Висвітлено етапи впровадження міжнародних стандартів обліку та звітності відповідно до діючого законодавства та рішень уряду.*

Ключові слова: міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, міжнародні стандарти фінансової звітності, національні положення бухгалтерського обліку.

N. Tsitska

STAGES OF INTRODUCTION OF INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS AND FINANCIAL REPORTING IN UKRAINE

***Abstract.** The role and importance of international accounting standards and financial reporting were defined. The necessity of their gradual introduction in to the practice of businesses in Ukraine was substantiated. The stages of introduction of international accounting and reporting standards in accordance with current legislation and government decisions were determined.*

Keywords: international accounting standards, international financial reporting standards, national accounting provisions.

1. Вступ

У зв'язку з прагненням українського народу жити і працювати в європейському середовищі, з розвитком міжнародної співпраці, створенням в Україні нових підприємств із залученням іноземних інвестицій, а також виходом існуючих вітчизняних підприємств на міжнародні ринки виникає необхідність подальшого реформування національної системи бухгалтерського обліку. Глобалізація економічних процесів зумовила потребу в зіставленні фінансової звітності та гармонізації публічної інформації на міжнародному рівні. Одним із шляхів гармонізації є поступове запровадження Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ) до облікової практики окремих категорій суб'єктів господарювання.

Перехід України на міжнародні стандарти обліку та звітності в державному секторі слід розглядати як відправну точку реформи державних фінансів та пошук шляхів для ефективного їх використання. Зарубіжний досвід імплементації міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та звітності свідчить про складність цього процесу й необхідність проведення великої підготовчої роботи урядом, Міністерством фінансів України [3, с. 56-66].

2. Аналіз основних літературних джерел

Питання переходу бухгалтерського обліку в Україні на міжнародні стандарти постійно перебуває в полі зору і супроводжується гострими дискусіями та різними підходами до вирішення цього питання.

Серед вітчизняних вчених, які проводять дослідження щодо застосування МСФЗ і виникнення з цього приводу проблем, є: Ф. Ф. Бутинець, М. Ф. Огійчук, Л. К. Сук, В. М. Жук, Л. Г. Ловінська, В. Я. Плаксієнко, В. М. Теслюк, О. М. Головащенко та ін.

3. Виклад основного матеріалу

Відповідно до Регламенту Європейського парламенту і Ради ЄС від 19 липня 2002 р. №1606/2002 міжнародні стандарти включають стандарти бухгалтерського обліку та звітності, які застосовуються у державах – членах Європейського Союзу [10, с. 56-60]. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (МСБО) – система принципів, методів та процедур ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності. Що стосується статті 1 Закону України “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні”, міжнародні стандарти фінансової звітності (далі - міжнародні стандарти) прийняті Радою з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку документи, якими визначено порядок складання фінансової звітності [7].

Органом стандартизації у галузі бухгалтерського обліку було визначено Комітет з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (КМСБО), який було створено 29 червня 1973 р. відповідно до угоди, укладеної фаховими організаціями бухгалтерів Австралії, Великої Британії, Ірландії, Канади, Нідерландів, Німеччини, Мексики, США, Франції та Японії. За час своєї діяльності КМСБО видав 41 Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку (МСБО). Більшу частину діючих стандартів переглядали раніше, що сприяло поліпшенню їхньої якості та поширенню. У травні 2000 р. Комітет було перейменовано на Раду з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (International Accounting Standards Board - IASB). Тому після реорганізації в 2001 р. РМСБО перейменувала стандарти з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (International Accounting Standards - IAS) на Міжнародні стандарти фінансової звітності - МСФЗ (International Financial Reporting Standards - IFRS) [1, с. 16-22].

Перший Міжнародний стандарт фінансової звітності (МСФЗ 1) було затверджено 19 червня 2003 р. Він поширюється на фінансову звітність, починаючи з 2004 р. Водночас стандарти, випущені до цього, зберігають свою колишню назву (МСБО) і будуть замінюватися МСФЗ поступово.

Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) включають у себе:

- Міжнародні стандарти фінансової звітності (IFRS);
- Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (IAS);
- Інтерпретації, розроблені Комітетом з інтерпретації міжнародних стандартів фінансової звітності (IFRIC) або раніше діючим Постійним Комітетом з інтерпретації (SIC).

Перехід на ведення обліку за міжнародними стандартами не припиняє, а навпаки, прискорює розробку національних стандартів обліку. У них повинні бути розкриті особливості методики й техніки обліку національних об'єктів, але з урахуванням принципів, передбачених міжнародними стандартами. Отже, за всіх умов зберігаються національна система ведення обліку в кожній країні, її особливості та традиції. Існує декілька шляхів уніфікації та стандартизації національних облікових систем, основними з яких є:

- застосування МСФЗ як національних стандартів без змін у "чистому вигляді";
- розробка національних стандартів бухгалтерського обліку на основі принципів МСФЗ;
- розробка національних стандартів бухгалтерського обліку автономно від МСФЗ [3, с. 39-43].

Як показує досвід, Україна обрала шлях розробки національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку (НП(С)БО), які ґрунтуються на основних концепціях МСФЗ.

Першим кроком на шляху їх впровадження у практику було прийняття Кабінетом Міністрів України Постанови від 29.10.1998 року "Програми реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів бухгалтерського обліку" від 29.10.1998 р. № 1706. Основною

метою даної програми стало створення системи Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку і звітності, яка забезпечила б потрібною інформацією користувачів, передусім інвесторів; забезпечення зв'язку реформування бухгалтерського обліку з основними тенденціями гармонізації стандартів на міжнародному рівні та станом економічно-правового середовища і ринкових відносин в Україні; надання методичної допомоги у впровадженні та використанні реформованої моделі бухгалтерського обліку [8].

З 1 січня 2000 р. набрав чинності Закон України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні", що встановив основні положення до обліку і звітності, законодавчо закріпив права всіх груп користувачів на отримання достовірної інформації про діяльність підприємств через ведення бухгалтерського обліку і складання звітності за Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, які не можуть суперечити міжнародним стандартам. Це був другий етап застосування МСФЗ в Україні.

Наступним рішенням уряду про впровадження у практику міжнародних стандартів обліку було прийняття Державною комісією з цінних паперів та фондового ринку рішення №112 від 01.04.2003 р. щодо Методичних рекомендацій з трансформації фінансової звітності українських підприємств у фінансову звітність за МСБО. Відповідно до даного нормативного акту Державна комісія з цінних паперів та фондового ринку вирішила рекомендувати емітентам, цінні папери яких допущені до торгівлі на організаційно оформлених ринках, професійними учасниками фондового ринку, інститутами спільного інвестування використовувати Методичні рекомендації з трансформації фінансової звітності українських підприємств у фінансову звітність за МСБО [4].

Четвертий етап введення у дію стандартів фінансової звітності відбувся в 2007 році, коли Кабінет Міністрів затвердив стратегію застосування МСФЗ (розпорядження від 24.10.07 № 911-р). Одним із головних напрямків там було визначено "законодавче регулювання порядку застосування міжнародних стандартів, зокрема з 2010 року обов'язкове складання фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності згідно з міжнародними стандартами підприємствами-емітентами, цінні папери яких перебувають у лістингу організаторів торгівлі на фондовому ринку, банками і страховиками, за власним рішенням іншими емітентами цінних паперів і фінансовими установами" [10]. Проте слід відзначити, що дані завдання виконані не були.

У червні 2011 року Верховна Рада приймає зміни до Закону "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні". Відповідно до цих змін складають фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність за міжнародними стандартами публічні акціонерні товариства, банки, страховики, а також підприємства, що провадять господарську діяльність за видами, перелік яких визначається Кабінетом Міністрів України. Відповідно

до ст. 121 цього Закону для складання фінансової звітності застосовуються МСФЗ, якщо вони не суперечать зазначеному Закону та офіційно оприлюднені на веб-сайті Мінфіну України (www.minfin.gov.ua). Це був п'ятий крок практичного застосування міжнародних стандартів обліку.

Шостий етап полягав у прийнятті Кабінетом Міністрів України розпорядження від 22 лютого 2012р. №157-р. “Про створення умов для впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності”. Відповідно до даного розпорядження Міністерству фінансів слід:

- забезпечити офіційне опублікування міжнародних стандартів фінансової звітності з дотриманням їх відповідності оригіналу, а також своєчасне внесення до них змін;

- затвердити до 1 квітня 2012 р. методичні рекомендації щодо складення податкової декларації з податку на прибуток підприємств із використанням даних бухгалтерського обліку і дотриманням вимог міжнародних стандартів фінансової звітності та проведення перевірки показників такої декларації.

Міністерству фінансів разом із Міністерством закордонних справ співпрацювати з Радою з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, зокрема з питань опрацювання проектів міжнародних стандартів фінансової звітності [8].

Наступним, найбільш практичним, сьомим кроком було прийняття Наказу Мінфіну від 07.02.2013 р. №73 про затвердження нового НП(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” на заміну П(С)БО 1, 2, 3, 4 та 5, які окремо визначали порядок подання кожної з основних форм фінансової звітності. Зміни покликані наблизити облік та подання фінансової звітності за національними стандартами до міжнародних стандартів обліку.

До введення в дію НП(С)БО 1 суб'єкти господарювання, які склали фінансову звітність за міжнародними стандартами, під час формування її показників (статей) використовували українські типові форми, які було затверджено національними П(С)БО. Єдиною відмінністю була відмітка, яка ставилася в шапці форми, про те, що вона заповнюється за міжнародними стандартами.

Нове Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” визначає мету, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів [5]. Слід відзначити, що нове НП(С)БО 1 отримало підвищення у статусі: стало “національним”. НП(С)БО 1 набрало чинності 19 березня поточного року. Тобто вже за I квартал 2013 року бухгалтери повинні звітувати за новими формами фінансової звітності, основними складовими яких є:

- Баланс (Звіт про фінансовий стан);
- Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід);
- Звіт про рух грошових коштів (за прямим методом);
- Звіт про рух грошових коштів (за непрямим методом);
- Звіт про власний капітал;

- Примітки до фінансової звітності.

Перелічені форми утворюють додаток 1. У додатку 2 наводиться перелік форм консолідованої фінансової звітності. У додатку 3 відображено перелік статей, які підприємства можуть додавати у звітність за умови, що інформація у ній буде істотною й оцінка статті може бути достовірно визначена. Варто зауважити, що форми фінансової звітності частково змінювалися як за змістом, так і за формою.

НП(С)БО 1 поділяє фінзвітність на власне фінансову звітність (тобто річну) та проміжну. Проміжна фінансова звітність може бути місячною та квартальною, вона охоплює певний період, складається наростаючим підсумком із початку звітного року. НП(С)БО 1 не визначає переліку форм, які входять до проміжної фінансової звітності. Зазвичай це Баланс і Звіт про фінансові результати. Решту форм заповнюють за підсумками фінансового року.

Наступним кроком впровадження МСФЗ в національну економіку є затвердження Мінфіном Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 2 “Консолідована фінансова звітність” [6]. Норми цього Національного положення (стандарту) застосовуються групою юридичних осіб, яка складається з материнського (холдингового) підприємства та дочірніх підприємств (крім групи підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності, або групи підприємств, у якій материнське (холдингове) підприємство складає фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності).

4. Висновки

Отже, Мінфін поступово вносить зміни до Національних стандартів, наближуючи їх до міжнародних та зменшуючи прогалину між вітчизняною системою обліку та загальноприйнятою європейською. Поступове поетапне запровадження МСФЗ дозволить залучити іноземних інвесторів і розширити експортні можливості України, що, своєю чергою, забезпечить вихід із кризи та майбутнє процвітання економіки.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Жук В. До проблем стратегії впровадження МСФЗ в Україні / В. Жук // Бухгалтерський облік і аудит. – 2010. – № 10. – С. 16-22.
2. Каменська Т. Міжнародні стандарти фінансової звітності в Україні: сучасний стан, практика й проблеми впровадження / Т. Каменська // Бухгалтерський облік і аудит. – 2012. – № 12. – С. 39-43.
3. Ловінська Л. Г. Державне регулювання бухгалтерського обліку в Україні: мета і сфера впливу / Л. Г. Ловінська // Фінанси України. – 2012. – № 4. – С. 56-66.
4. Методичні рекомендації з трансформації фінансової звітності українських підприємств у фінансову звітність за МСБО. Рішення Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку рішення

№112 від 01.04.2003 р. [Електронний ресурс]. – <http://www.uazakon.com/document/fpart96/idx96465.htm>.

5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”. Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 [Електронний ресурс]. – http://minfin.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=366774&cat_id=363499.

6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 “Консолідована фінансова звітність”. Наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013 № 628 [Електронний ресурс]. – <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1223-13>.

7. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 № 996 – XIV (зі змінами й доповненнями) [Електронний ресурс]. – <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

8. Про затвердження Програми реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів: Постанова Кабінету Міністрів України від 28 жовтня 1998 року № 1706 [Електронний ресурс]. – <http://golovbukh.ua/regulations/2339/247186/>.

9. Про створення умов для впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності: Розпорядження Кабінету Міністрів від 22 лютого 2012 р. № 157-р [Електронний ресурс]. – <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/157-2012-%D1%80>.

10. Стратегія застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні. Схвалено розпорядженням Кабінету Міністрів України від 24 жовтня 2007 р. № 911-р. // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2013. – № 23-24. – С. 56-60.