

- умовах глобалізаційних процесів у світовій економіці : матеріали першої міжнародної науково-практичної конференції : Ужгород, 26-28 квітня 2010 р. – 2010. – 378 с. – С. 133–134.
5. Кукукина И.Г. *Управленческий учет : учеб. пособие.* – М.: Финансы статистика, 2004. – 400 с.
 6. Пилипів Н.І. Місце та роль обліку у системі бюджетування / Н.І. Пилипів. // Роль і місце бухгалтерського обліку, контролю й аналізу в розвитку економічної науки і практики : зб. матеріалів II Міжнар. наук.-практ. конф. : 6-7 груд. 2012 р. – К.: КНЕУ. – 2012. – 344 с. – С. 66–69.
 7. Хорнгрен Ч., Фостер Дж., Датар Ш. *Управленческий учет ; 10-е изд. ; пер. с англ.* – СПб.: Питер, 2005. – 1008 с.
 8. Шим Джай К. *Основы бюджетирования и больше. Справочник по составлению бюджетов ; пер. с англ. / Джай К. Шим, Джойл Г. Сигел; под общ. ред. В.А. Плотникова.* – М.: Вершина, 2007. – 368 с.

УДК 657.006.03

Ціцька Н.Є.

*кандидат економічних наук,
в. о. доцента кафедри бухгалтерського обліку і аудиту
Львівського національного аграрного університету*

ЕТАПИ ВПРОВАДЖЕННЯ МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ В УКРАЇНІ

З'ясовано роль та значення міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності, обґрунтовано необхідність їх поступового впровадження в 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.

Цицкая Н.Е. ЭТАПЫ ВНЕДРЕНИЯ МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ В УКРАИНЕ

Выяснена роль и значение международных стандартов бухгалтерского учета и финансовой отчетности, обоснована необходимость их постепенного внедрения в практическую деятельность субъектов ведения хозяйства на Украине. Отражены этапы внедрения международных стандартов учета и отчетности в соответствии с действующим законодательством и решениями правительства.

Ключевые слова: Международные стандарты бухгалтерского учета, международные стандарты финансовой отчетности, национальные положения бухгалтерского учета.

Tsitska N.Ye. STAGES OF IMPLEMENTATION OF INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS AND FINANCIAL REPORTING IN UKRAINE

The role and importance of international accounting standards and financial reporting were found. The necessity of their gradual implementation in practice of businesses entities in Ukraine was revealed. The author deals with the stages of implementation of international accounting and reporting standards in accordance with applicable laws and government decisions.

Keywords: International Accounting Standards, International Financial Reporting Standards, national accounting standards.

Постановка проблеми. У зв'язку з прагненням українського народу жити і працювати у 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 у всіх сферах виробничої діяльності слід розглядати як відправну точку реформи державних фінансів та пошук шляхів для ефективного їх використання. Зарубіжний досвід використання 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]. Цей

процес є дуже трудомісткий, складний і довготривалий і супроводжується гострими дискусіями як економістів-науковців, так і економістів-практиків.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. 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, що проводять дослідження щодо застосування МСФЗ і виникнення з цього приводу проблем, є: Ф.Ф. Бугинець, М.Ф. Огійчук, Л.К. Сук, В.М. Жук, Л.Г. Ловінська, В.Я. Плаксієнко, В.М. Теслюк, О.М. Головащенко та ін.

Мета статті. Висвітлення необхідності та поетапності впровадження міжнародних стандартів обліку і звітності в Україні на державному законодавчому рівні.

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. Щодо ст. 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. КМСБО 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 в 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 мають бути розкриті особливості методики й техніки обліку національних об'єктів, але з урахуванням принципів, передбачених міжнародними стандартами. Отже, за всіх умов зберігається 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 в «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 пішла шляхом розробки національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку (НП(С)БО), затвердженої Постановою № 1706 від 29.10.1998 р. Основною

метою даної програми було створення системи національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку і звітності, яка забезпечила б потрібну інформацією користувачів, передусім інвесторів; забезпечення зв'язку реформування бухгалтерського обліку з основними тенденціями гармонізації стандартів на міжнародному рівні та станом економічно-правового середовища й 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 установив основні положення до обліку і звітності, законодавчо закріпив права усіх 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 в 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 в дію стандартів фінансової звітності відбувся в 2007 р., коли Кабінетом Міністрів було затверджено стратегію застосування МСФЗ (ропорядження от 24.10.07 № 911-р). Одним з головних напрямків там було визначено «законодавче регулювання порядку застосування міжнародних стандартів, зокрема з 2010 р. 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 відмітити, що дані завдання виконані не були.

В червні 2011 р. 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 2012 р. №157-р. «Про створення умов для впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності». Від-

повідно 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 з використанням даних бухгалтерського обліку і дотриманням вимог міжнародних стандартів фінансової звітності та проведення перевірки показників такої декларації;

- Міністерству фінансів разом з 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 ставилась 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 до вимоги до визнання і розкриття її елементів [5]. Слід відмітити, 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 р. бухгалтера 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 і оцінка статті може бути достовірно визначена. Варто зауважити, що форми фінансової звітності частково було змінено як за змістом, так і за формою.

НП(С)БО 1 ділить фінансову звітність 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 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).

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

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

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]. – Режим доступу: <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]. – Режим доступу: 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]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1223-13>
7. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 р. № 996–XIV (зі змінами й доповненнями): [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <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 р. № 1706: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <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]. – Режим доступу: <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.