



БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

І.В.Бурай

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри міжнародної економіки
Класичного приватного університету
(м. Запоріжжя)

УДК 657.37/006032

НОВІ ВИМОГИ ДО СКЛАДАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ЗА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ

У статті розглянуті й проаналізовані причини перегляду МСФО 1, зміни в комплекті МСФО (IAS) 1, склад і подання елементів звітності відповідно до нового МСФО (IAS) 1.

В статье рассмотрены и проанализированы причины пересмотра МСФУ 1, изменения в комплекте МСФУ (IAS) 1, содержание и предоставления отчетности согласно новому МСФУ (IAS) 1.

The author studies and analyses the causes of reconsidering the IAS1, the changes in the set of IAS1, as well the structure and the way of setting the items of financial accounting due to a new content of IAS1.

Коли мова йде про компанії, що належать до сфери великого бізнесу, необхідність МСФО зрозуміла й очевидна. Це вихід на міжнародні фінансові ринки, залучення іноземних інвестицій. А навіщо знати МСФО бухгалтерові, що не працює в транснаціональному холдингу? Насамперед, слід зазначити, що останні 9 років всі зміни, які переживає українська нормативна база, обумовлені процесом зближення українських облікових регулятивів з положеннями МСФО. Такі категорії, як допущення й вимоги, тобто принципи обліку (у тому числі нарахування, консерватизм, пріоритет змісту над формою), облікова політика, сучасне трактування доходів і витрат, умовні факти господарської діяльності, події після звітної дати, відкладені податкові активи й зобов'язання та інші — це слідство адаптації українських нормативних документів до МСФО. На сьогоднішній день зовсім справедливим буде твердження про те, що ми вже багато в чому працюємо по МСФО.

Ідея теоретичної концепції МСФО полягає в демонстрації користувачеві звітності економічного змісту операцій компанії [1]. Такий підхід істотно розширює методологічні границі обліку, характерні для української практики. Тут варто назвати оцінку майна підприємства відповідно до поточної економічної ситуації, відображення доходів і витрат, зобов'язань, їх формуючих, з урахуванням фактору тимчасової цінності коштів, концепцію підтримки капіталу. Розкриття фінансового становища підприємства з таких методологічних позицій дає користувачам, що приймають управлінські рішення, інформацію, що дозволяє більш об'єктивно оцінити фінансове становище фірми. Нарешті, знання МСФО підвищує рівень кваліфікації фахівця й робить власника таких знань більше затребуваним на ринку праці.

Метою дослідження є оцінка нових вимог до складання фінансової звітності згідно з міжнародними стандартами. Для досягнення мети були поставлені такі завдання:

- проаналізувати інформаційні потреби користувачів бухгалтерської звітності (у першу чергу інвесторів, власників);

- проаналізувати причини, що обумовили необхідність зміни МСФО (IAS) 1;
- проаналізувати нові аналітичні можливості форм фінансової звітності МСФО (IAS) 1.

Центральною групою користувачів бухгалтерської інформації, згідно МСФО, виступають інвестори компанії. Саме їхні інтереси визначають методологію обліку,

© Бурай І.В., 2009.



обумовлену МСФО. Інвесторів, у першу чергу, цікавить інформація про капітал компанії, точніше, про динаміку їх (інвесторів) капіталу в компанії, що звітує, при збереженні відповідності фінансового становища фірми критерію безперервності діяльності. Методологія обліку фактів господарського життя й подання інформації про фінансове становище компанії в рамках МСФО визначається концепцією капіталу й підтримки капіталу [2].

З розумінням капіталу як обсягу власних джерел коштів компанії, тобто оцінки частки власників у загальному обсязі коштів фірми, зв'язане трактування МСФО понять доходів, витрат і прибутку. Під доходами й витратами розуміються факти господарського життя, що змінюють розмір капіталу (за винятком операцій із власниками компанії). Звідси розкриття факторів, що визначили динаміку капіталу організації, має визначальне значення як інформаційні завдання звітності.

З економічної точки зору прибуток фірми можна розглядати не тільки як ріст її капіталу, але і як суму, що визначає границі можливостей власників по вилученню коштів компанії з її обороту у вигляді дивідендів. Однак не кожен факт, визнаний як ріст капіталу (наприклад, збільшення справедливої вартості необоротних активів), можна розглядати як ріст потенційної заборгованості фірми по виплаті дивідендів.

У зв'язку із цим у рамках англо-американської концепції обліку виділяються реалізований і нереалізований прибуток. У першому випадку мова йде про прибуток, отриманої або належної до одержання в грошах або інших активах у результаті що завершених (виконаних) угод, а в другому — про результат бухгалтерських оцінок, що мають лише ймовірність конвертуватися в отримані компанією гроші [3].

Таким чином, виходячи з приведених вище інформаційних потреб користувачів бухгалтерської звітності (у першу чергу інвесторів, власників), звітність організації повинна розкривати інформацію про:

- зміни капіталу (обсягу власних джерел коштів) компанії в цілому;
- зміни капіталу за рахунок операцій з її власниками;
- зміни капіталу внаслідок всіх доходів і витрат (так названого повного прибутку);
- реалізованого прибутку, тобто прибутку, отриманої або належної до одержання в грошах (або інших активах) у результаті виконаних угод;
- нереалізованого прибутку, тобто прибутку, що відображає ріст капіталу власників компанії, але не втіленої в грошах або рахунках до одержання.

Визначенню методології включення в бухгалтерську звітність компанії такої інформації й присвячений МСФО (IAS) 1.

Як говориться в преамбулі до розглянутого стандарту, Рада по МСФО “порахував корисним відокремити зміни капіталу (чистих активів) компанії за звітний період, обумовлені операціями із власниками компанії як такими, від інших змін капіталу”. Пізніше Рада ухвалила рішення щодо того, що всі зміни капіталу від операцій із власниками варто представляти у звіті про зміну капіталу окремо від змін без участі власників [4].

У зв'язку із цим Рада також взяла до уваги Положення Ради по стандартах бухгалтерського обліку США № 130 “Звітність про повний прибуток” (SFAS 130), випущене в 1997 р., при формулюванні своїх вимог до звіту про повний прибуток. При цьому введення нової версії МСФО (IAS) 1 відбулося на поданні змін капіталу за участю власників і повного прибутку, але не на правилах визнання, виміру або розкриття конкретних операцій і подій, установлених іншими МСФО.

Отже, МСФО (IAS) 1 вводить поняття повного прибутку, тобто фінансового результату, що представляє собою різницю між всіма доходами й витратами компанії за період. Відповідно, повний прибуток організації містить у собі реалізований і нереалізований прибуток. Ця новація, безумовно, є результатом триумфу американської школи бухгалтерського обліку. Такий підхід до інтерпретації фінансового результату розкритий у книзі Хендриксена та Ван Бреда “Теорія бухгалтерського обліку”.

Такий підхід міняє й зміст звіту про рух капіталу, на який в українській практиці користувачі практично не звертають уваги. МСФО (IAS) 1 вимагає, щоб компанія представляла у звіті про зміни капіталу всі зміни капіталу за участю власників. Всі зміни капіталу без участі власників (тобто повний прибуток) повинні відображатися в одному звіті про повний прибуток або у двох звітах — звіт про прибутки й збитки та звіт про повний прибуток. Не дозволяється відображати у звіті про зміни капіталу статті повного прибутку. При цьому звіт про прибутки й збитки покликаний демонструвати тільки реалізований прибуток компанії.



Зміни в комплекті МСФО(ІАС)1. Нова редакція МСФО (IAS) 1 замінює ряд звічних для нас назв елементів фінансової звітності.

Попередня версія стандарту використала найменування двох звітів: “баланс” (*balance sheet* — сальдова відомість, опис сальдо) і “звіт про рух грошових коштів” (*cash flow statement* — звіт про грошовий потік).

У новій версії ці звіти одержали назви “звіт про фінансове становище” (*statement of financial position*) і звіт про рухи грошових коштів (*statement of cash flows* — звіт про грошові потоки). Нові найменування більшою мірою відповідають визначенню призначення й сутності цих звітів. Слід зазначити, що стандарт вимагає, щоб компанія розкривала порівнянню інформацію за попередні періоди, принаймні, за два по кожному звіті й примітці. Уводиться додаткова вимога про включення в комплект звітів звіту про фінансове становище на початок самого раннього із представлених періодів, щораз, коли компанія застосовує облікову політику ретроактивно (тобто заднім числом), або виконує ретроактивне перерахування або перегрупування (перекваліфікацію) статей фінансової звітності. Ця зміна прийнята для поліпшення аналітичних властивостей звітності [4].

Що ж стосується зміни змісту звіту про зміни капіталу, тут важливо відзначити таке: у попередній версії стандарт вимагав подання звіту про прибутки й збитки, що включав статті доходів і витрат, признаних для відображення в даному звіті. Ті статті доходів і витрат, які були визнані в даному звітному періоді, але не підлягали включенню у звіт про прибутки й збитки, повинно відображати у звіті про зміни капіталу поряд зі змінами капіталу при участі власників. Альтернативний варіант — в “звіті про визнані доходи й витрати”, що відображає прибуток або збиток звітного періоду (як підсумок звіту про прибутки й збитки), інші доходи й витрати, ефект зміни облікової політики й коректування помилок.

МСФО (IAS) 1 у новій редакції вимагає всі зміни капіталу, що виникли внаслідок операцій із власниками як такими (тобто при участі власників), відобразити окремо від змін капіталу без участі власників. Компаніям не дозволяється представляти статті повного прибутку (тобто зміни капіталу без участі власників) у звіті про зміни капіталу. Ця вимога обумовлена необхідністю агрегування інформації з подібними характеристиками та поділу статей з різними характеристиками.

Всі доходи і витрати повинні бути представлені в одному звіті (звіті про повний прибуток) або двох звітах (у звіті про прибутки і збитки та звіті про повний прибуток) — окремо від змін капіталу при участі власників. Інші статті повного прибутку (тобто крім відбиваних у звіті про прибутки й збитки) повинні бути включені у звіт про повний прибуток. А у звітності потрібно відображати сукупний повний прибуток.

Склад звітності компанії відповідно до нового МСФО(ІАС)1. Повний комплект фінансової звітності повинен включати:

- звіт про фінансове становище на кінець звітного періоду;
- звіт про повний прибуток за звітний період;
- звіт про зміни капіталу за звітний період;
- звіт про рухи грошових коштів за звітний період;
- примітки, включаючи характеристику найважливіших положень облікової політики й пояснювальну інформацію;
- звіт про фінансове становище на початок самого раннього із представлених звітних періодів, на які поширилося ретроактивне застосування облікової політики або виконане ретроактивне коректування або перекваліфікація статей фінансової звітності.

Компанія може використати інші найменування зазначених звітів.

Звіт про фінансове становище. Звіт про фінансове становище повинен містити такі статті: нерухомість, машини й устаткування; інвестиційна нерухомість; нематеріальні активи; фінансові активи (крім відбитих по статтях 5, 8 й 9); інвестиції, що враховують частковим методом; біологічні активи; запаси; торговельні та інші дебітори; кошти і їхні еквіваленти; сукупність активів, кваліфікованих у якості призначених для продажу, і активів, включених у групи вибуття й кваліфікованих як призначені для продажу (по IFRS 5); торговельні та інші кредитори; оціночні зобов'язання; фінансові зобов'язання (крім відбитих по статтях 11 й 12); зобов'язання та активи по поточному податку по (IAS 12); зобов'язань й активи по відкладеному податку по (IAS 12); зобов'язання, включені в групи вибуття й кваліфікованих як призначені для продажу (по IFRS 5); частка меншості, представлена в капіталі.



Звіт про повний прибуток. Компанія повинна представляти статті доходів і витрат, визнаних у звітному періоді в одному звіті про повний прибуток або у двох звітах: звіті, що відображає статті прибутку або збитку (окремому звіті про прибутки й збитки), і звіті, що починається зі статті прибутку або збитку й розкриває інші статті повного прибутку (звіт про повний прибуток).

Звіт про повний прибуток повинен містити статті: виторг; фінансові витрати; частка прибутку або збитку асоційованих або спільних компаній, що враховується частковим методом; витрати з податку; єдина сума після оподаткованого прибутку (збитку) від припинених операцій і після оподаткованого прибутку (збитку), визнаної у зв'язку з переоцінкою по справедливій вартості нижче вартості продажу або у зв'язку з вибуттям активів або груп вибуття, що ставляться до припинених операцій; (чистий) прибуток або збиток; окремо інші статті повного прибутку, класифіковані по характеру (крім сум, відображених по статті 8); частка в інших статтях повного прибутку асоційованих або спільних компаній, врахована частковим методом; сукупний повний прибуток.

Крім того, компанія повинна представити у звіті про повний прибуток такі статті:

— прибуток або збиток звітного періоду, що доводяться на частку меншості й власників компанії;

— сукупний повний прибуток звітного періоду, що доводиться на частку меншостей і власників компанії.

Компанія зобов'язана розкрити у звіті про повний прибуток або примітках суму податку на прибуток, відносно до кожної іншої статті повного прибутку, включаючи коректування у зв'язку з перекалібрацією (перегрупуванням). Інші статті повного прибутку можуть бути представлені у двох варіантах [3]:

1) за мінусом податкового ефекту;

2) без відрахування відповідного податкового ефекту та з відображенням сукупного податкового ефекту від всіх інших статей повного прибутку.

Деякі статті при їхній наявності повинні бути представлені окремо:

— списання вартості запасів до величини чистої реалізованої цінності або вартості нерухомості, машин й устаткування до вартості, яка відшкодовується, або компенсація таких списань;

— реструктуризація діяльності компанії й компенсація витрат на створення відповідних оцінювальних зобов'язань (списання оцінювальних зобов'язань);

— результат вибуття нерухомості, машин й устаткування;

— результат вибуття інвестицій;

— припинені операції;

— результати судових рішень;

— компенсація інших оцінювальних резервів.

Витрати представляються відповідно до їх класифікації або по характеру, або по функції.

Звіт про зміни капіталу. У звіті про зміни капіталу повинні бути відображені:

— сукупний повний прибуток звітного періоду з поділом на дві частини -, що доводиться на власників материнської компанії та, що доводиться на частку меншостей;

— по кожній статті капіталу ефект ретроактивного застосування облікової політики й ретроактивного перерахування статей відповідно до МСФО (IAS) 8;

— суми операцій із власниками як такими з поділом на внески й вилучення;

— звірка залишку на початок і кінець звітного періоду по кожній статті капіталу.

Крім того, у самому звіті або в примітках до нього компанія повинна розкрити суми дивідендів, визнаних як розподіл власникам, і відповідні показники розраховуючи на акцію.

Подання елементів звітності компанії відповідно до нового МСФО(ІА)1. Наведена вище структура звітності визначає ряд вимог до розкриття інформації про окремі елементи (статтях звітності). Розглянемо їх.

Активи. Відповідно до вимог останньої версії МСФО (IAS) 1 “Подання фінансової звітності” склад й обсяги активів організації розкриваються в її балансі, тобто “звіті про фінансове становище” на кінець кожного звітного періоду.

Елементи активу істотно розрізняються по своїй природі й призначенню, тому відображати їх у балансі необхідно роздільно. Залежно від характеру діяльності організації для більш повного і ясного відображення її фінансового становища й залежно



від специфіки самих об'єктів обліку деякі позиції можуть бути представлені більш детально або можуть бути уведені додаткові статті або розділи.

Для зручності аналізу звітності, проведення зіставлень і розрахунків інформацію про активи варто впорядкувати. А саме: розділити об'єкти на довгострокові й короткострокові або, якщо це більш доцільно (наприклад, у фінансових компаній), у порядку, що відповідає зростанню або убутванню ліквідності статей (в останньому випадку в примітках до балансу необхідно привести інформацію про строки оборотності об'єктів активу по кожній статті активів).

До складу оборотних активів включаються кошти і їхні еквіваленти (якщо доступ до них не обмежений спеціальними угодами або обставинами), а також всі ті об'єкти обліку, економічні вигоди від яких очевидно (або приблизно) будуть отримані протягом не більш ніж 12 місяців або одного операційного циклу. Наприклад, всі споживані ресурси (матеріали, сировина), товари, борги третіх осіб і цінні папери зі строком погашення протягом 12 місяців зі звітної дати або придбані в спекулятивних цілях — це оборотні активи, а всі інші — необоротні.

Поділ активів на оборотні і необоротні робиться для зручності розрахунку показників, що характеризують платоспроможність організації. Тому в тих випадках, коли частина необоротного фінансового активу буде звернена в гроші протягом 12 місяців, наприклад, відсотки по облігаціях до одержання, її варто включити до складу оборотних активів. Крім того, у примітках необхідно розкрити відомості про ті запаси, які передбачається реалізувати або спожити після закінчення 12 місяців, а відповідно до вимог МСФО (IFRS) 7 — указати дати погашення фінансових активів.

Особливості складу активів організації пояснюються за допомогою дезагрегування статей у самому балансі або в примітках до його статей. Наприклад, склад основних коштів розкривається шляхом їхнього групування відповідно до положень МСФО (IAS) 16 по наступних позиціях: земельні ділянки, будинки, судна, літаки, транспортні засоби, машини, устаткування й т. п. Запаси підрозділяються на товари, готову продукцію, матеріали, незавершене виробництво. Дебіторська заборгованість — на борги покупців, клієнтів, зв'язаних сторін і передоплату постачальникам товарів і послуг.

Зобов'язання. Відповідно до вимог МСФО (IAS) 1 організації крім наведених позицій можуть самостійно для більш повного і якісного відображення свого фінансового становища деякі позиції представляти більш детально або вводити додаткові статті й розділи. Статті зобов'язань представляються в балансі або з поділом на довгострокові й короткострокові, або, якщо це більш доцільно для полегшення аналізу звітності, у порядку, що відповідає зростанню або зменшенню терміновості погашення.

До короткострокових зобов'язань у балансі відносять ті з них, які передбачається погасити або які повинні бути погашені протягом 12 місяців або нормального операційного циклу, якщо організація не має безумовних прав на відстрочку платежу. Деякі зобов'язання, що мають строк погашення, що перевищує 12 місяців, але виступаючими джерелами оборотних активів, включаються до складу короткострокових, що дозволяє більш адекватно визначити показник власних оборотних коштів організації. Якщо які-небудь зобов'язання організації передбачається "продати" (наприклад, коли вони входять у групу вибуття або по IAS 39 кваліфікуються як зобов'язання, призначені для торгівлі), незалежно від строку погашення, вони відносяться до короткострокових зобов'язань [4].

У деяких випадках зобов'язання містять дві складові — довгострокову й короткострокову. Це характерно для ситуацій, коли довгострокова угода припускає періодичне погашення боргу, наприклад, в умовах розрахунків по фінансовій оренді (МСФО (IAS) 17). Якщо якась частина зобов'язання повинна бути погашена протягом 12 місяців, то вона відображається в складі короткострокових зобов'язань. Крім того, ця частина також розпадається на два компоненти — основна сума боргу, котра буде погашена протягом 12 місяців, і сума відсотків за відстрочку платежу, нараховані з дати останнього платежу до звітної дати.

Капітал. Відповідно до вимог МСФО (IAS) 1 у звіті про фінансове становище організації в розділі "Капітал" варто відобразити розділено:

- вигущений капітал і резерви, що відносяться до власників материнської компанії;
- частку меншостей у капіталі дочірніх компаній на звітну дату.



Очевидно, що ця вимога ставиться тільки до консолідованої фінансової звітності. У своїй окремій звітності компанія-інвестор не відображає активи й зобов'язання дочірніх організацій, тому в складі її капіталу відсутня частка меншостей.

У тих випадках, коли звітує організація випускає комбіновані фінансові інструменти (наприклад, облигації, конвертовані в акції), необхідно, дотримуючись вказівок МСФО (IAS) 32 “Фінансові інструменти: подання у звітності” або МСФО (IFRS) 2 “Платежі на основі акцій”, виділити компонент зобов'язання із загальної вартості інструмента, визначити частину яка залишилася, як елемент капіталу й відповідним чином відобразити даний інструмент у балансі. У балансі компоненти капіталу групуються по їхньому економічному змісту — можуть бути виділені статті номінального (статутного) капіталу, емісійного доходу, резервів переоцінки, нерозподіленого прибутку й резервів, утворених з них т. п. Акціонерні товариства повинні в примітках до балансу дати докладну характеристику капітальних резервів, а також акцій кожного класу, зокрема, по наступних позиціях [4]:

- число акцій, дозволених до випуску, випущених, оплачених повністю й оплачених частково;
- номінальну або оголошену вартість акцій;
- число акцій, що перебувають в обігу, на початок і кінець звітного періоду;
- специфічні права й обмеження, що поширюються на власників акцій;
- число акцій, викуплених організацією або її дочірніми компаніями, а також зарезервованих для виконання акціонерних опціонів або обов'язків по інших аналогічних угодах.

Зміна величини й складу капіталу за звітний період розкривається у **звіті про зміни капіталу**. Як фактори цієї динаміки визначаються:

- повний прибуток звітного періоду (з поділом на частку, що доводиться на власників материнської компанії та меншості);
- ретроактивне застосування облікової політики відповідно до МСФО (IAS) 8;
- суми операцій із власниками як такими з розподілом на внески й вилучення.

Відповідно до нових вимог МСФО (IAS) 1 всі зміни капіталу від операцій із власниками як такими варто відображати у звіті про зміну капіталу окремо від змін без участі власників. У даному звіті деталізуються всі зміни капіталу по статтях балансу за участю власників. Всі зміни капіталу без участі власників (тобто повний прибуток) повинні відображатися в одному звіті про повний прибуток або у двох звітах — звіті про прибутки і збитки та звіті про повний прибуток. Не дозволяється відображати у звіті про прибутки і збитки та звіті про повний прибуток, тобто статті доходів і витрат.

Крім того, у звіті про зміни капіталу або в примітках до нього компанія повинна розкрити суми дивідендів, визнаних як розподіл власникам, і відповідні показники розраховуючи на акцію.

У звіті про зміни капіталу розкрита динаміка всіх компонентів капіталу, що ставиться до власників материнської компанії й власникам частки меншості в дочірніх компаніях, проілюстрованих у розділі балансу “Капітал, що відноситься до власників материнської компанії”. Так, наприклад, значення по статті балансу “інші компоненти капіталу”, були визначені підсумовуванням сальдо на кінець відповідного звітного періоду по трансляційним курсовим різницям, всіх резервів переоцінки й результатів хеджування грошових потоків.

Доходи й витрати. Як уже було відзначено, МСФО (IAS) 1 уводить поняття повного прибутку, як зміну капіталу, викликану виторгом, іншими доходами, витратами й збитками звітного періоду, а також всіма іншими визнаними змінами капіталу, не пов'язаними з інвестиціями власників або виплатами їм. Із цього визначення випливає поняття інших статей повного прибутку, а саме тих його елементів, які не були визнані у звіті про прибутки й збитки (результуючий показник допускається називати чистим прибутком).

Таким чином, у бухгалтерській фінансовій звітності за періоди, починаючи з 1 січня 2009 р., організація повинна відображати всі статті доходів і витрат, визнаних у даному звітному періоді або в одному звіті (звіті про повний прибуток), або у двох звітах (звіті про прибутки і збитки та звіті про повний прибуток). Іншими словами, причини зміни повного прибутку варто відображати у звіті про повний прибуток, а зміна статей капіталу через зміну повного прибутку — у звіті про зміну капіталу [2].

Крім цього, що діє поки МСФО (IAS) 1 вимагає, щоб інформація про дивіденди, визнаних як розподіл власникам компанії, а також відповідні показники розраховуючи



на акцію розкривалася тільки у звіті про зміни капіталу або в примітках. Подання даної інформації у звіті про повний прибуток не допускається, тому що зміни капіталу при участі власників варто відображати окремо від змін капіталу без участі власників.

МСФО, Міжнародні стандарти фінансової звітності — ці слова все глибше входять у наше життя. У вітчизняних нормативних документах з'явилися категорії явно запозичені із МСФО. При цьому нерідко говорять, що облік в Україні не відповідає МСФО й перехід до МСФО — це процес ще далеко не завершений.

Ідея МСФО полягає у тому, щоб зробити порівнювану звітність компаній різних країн. Однак існування розходжень у різних країнах робило звітність компаній, непорівняною. Це стало серйозною проблемою. Виникла необхідність у створенні, по вислову Л. З. Шнейдмана “єдиної світової мови фінансової звітності”. Хоча в цілому така система сформувалась до кінця 80-х років, вона не знайшла широкого поширення й не одержала практично ніяких владних повноважень. Тому Комітет МСФО в рамках проекту забезпечення порівняності бухгалтерської звітності переглянув цілий ряд уже прийнятих стандартів, змістивши акцент зі звіту про прибутки і збитки на бухгалтерський баланс і скоротивши число можливих альтернатив формування звітних показників.

Таким чином, МСФО сьогодні — це об'єктивна реальність, черговий значимий крок у розвитку практики бухгалтерського обліку в усьому світі.

В основі МСФО лежить теорія англо-американської школи обліку, ідея якої полягає у відображенні, насамперед, економічного змісту фактів господарського життя й положення підприємства в цілому. Це визначає підходи МСФО до кваліфікації основних облікових категорій: активів, зобов'язань, доходів, витрат, прибутку, капіталу та оцінки елементів звітності.

Поряд із цим найважливішою характеристикою англо-американської бухгалтерії є пріоритет професійної думки бухгалтера над приписаннями облікових регуляторів, що зовсім чужо вітчизняній практиці. Для нас звичною є чітка заданість порядку дій по веденню обліку приписаннями нормативних документів. У зв'язку із цим навіть такий інструмент здатен приносити підприємству очевидні економічні вигоди як облікова політика дотепер сприймається багатьма як марна, але необхідний обов'язок.

МСФО є комплексом документів, що складається із Вступу, Побудови МСФО, Передмови до положень МСФО, Принципів складання й подання фінансової звітності, стандартів, роз'яснення до стандартів (інтерпретації), Глосарію, Історії МСФО. Всі ці документи взаємозалежні, створюють єдину цілісну систему, і не можуть застосовуватися окремо. Разом із тим кожен окремих документ, як елемент цієї системи, має самостійне значення.

Список використаних джерел

1. Применение МСФО. — В 5 частях. Издание 3 / [Бонем М., Кертинс М., Дейвис М., Денкер Л.] под ред. М. Бонема. — М. : Альпина Бизнес Букс, 2008. — 3200 с.
2. Паленова С. И. Концептуальные и структурные положения учетной системы Великобритании / С. И. Паленова // Международный бухгалтерский учет. — 2006. — № 3 (87). — С. 47-52.
3. Паленова С. И. Развитие базовых концепций учетной системы Германии / С. И. Паленова // Международный бухгалтерский учет. — 2006. — № 10 (94). — С. 39-45.
4. Аверчев И. В. МСФО : Практика применения / И. В. Аверчев. — М. : Эксмо-Пресс, 2008. — 256 с.

Рекомендовано до друку кафедрою міжнародної економіки
Класичного приватного університету (протокол № 7 від 7 березня 2009 року)

Надійшла до редакції 02.05.2009
Рекомендована до друку 19.06.2009



