

20. Шеремет А.Д. Комплексный анализ хозяйственной деятельности. – М.: ИНФРА-М, 2006. – 415с (Высшее образование).
21. Шеремет О.О. Фінансовий аналіз. – К., 2005. – 196 с.
22. Івахненко В. М. Курс економічного аналізу: Навч.-метод. посібник для самост. вивч. дисц. – К. : КНЕУ, 2000. – 263 с.
23. Васильева Л.С. Финансовый анализ: Учебник / Л.С. Васильева, М.В. Петровская. – М. : КНОРУС, 2006. – 544 с.
24. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: учеб. / Л.Т. Гиляровская [и др.]. – М. : ТК Велби, Изд-во Проспект, 2006. – 360 с.
25. Серединська В.М., Загородна О.С., Білоус Р.В., Федорович Р.В. Економічний аналіз. – Тернопіль: Видавництво Астон, 2007. – 416 с.

УДК 657.1.012.1

В.П.Фурса,

Черкаська філія ПВНЗ «Європейський університет»,
м. Черкаси

ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ:

АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ ЗБЛИЖЕННЯ НП(С)БО ТА МСФЗ

У статті проаналізовано основні зміни системи фінансової звітності відповідно з введенням в дію НП(С)БО 1 – Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», розглянуто переваги і шляхи вдосконалення складання фінансової звітності.

В статье проанализированы основные изменения системы финансовой отчетности в соответствии с введением в действия НП(С)БУ 1 – Национального положения (стандарта) бухгалтерского учета 1 «Общие требования к финансовой отчетности», рассмотрены преимущества и пути совершенствования составления финансовой отчетности.

It focuses on the major changes of the financial reporting system in accordance C innovations in the actions of NP(s)BU 1 – National regulations (standards) of accounting 1 «General requirements to the financial statements, approved» by order of the Ministry of Finance of Ukraine from 07.02.2013 g. N 73; discusses the advantages and ways to improve financial reporting.

Ключові слова: фінансова звітність, НП (С) БО, МСФЗ, Концептуальна основа фінансової звітності.

Нормативно-правова база організації бухгалтерського обліку постійно вдосконалюється відповідно до міжнародних стандартів фінансової звітності. У зв'язку з цим, Наказом Мінфіну від 07.02.13 р. №73 затверджено Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». З моменту набуття чинності НП(С)БО 1 припинив свою дію наказ Мінфіну від 31.03.99 р. №87, яким були затверджені П(С)БО 1-5.

На українських підприємствах положення МСФЗ запроваджуються для полегшення виходу на міжнародний ринок. У відповідь очікується приток іноземних інвестицій в економіку країни. Прозорість і відкритість фінансової звітності за МСФЗ показує реальний стан справ у компанії, дає уявлення про її інвестиційну привабливість.

Дослідженню проблем запровадження міжнародних стандартів фінансової звітності присвячені роботи таких вітчизняних вчених, як Ф. Бутинець, С. Голов, А. Суворов, Г. Кірейцева, Н. Малюга, Т. Картузова, М. Грінчук та інші.

Сьогодні існують проблеми інтеграції українських компаній на світовий ринок, одна з яких полягає в недоступності інформації, що розкривається у фінансовій звітності суб'єктів господарювання для іноземних партнерів.

На думку вчених, необхідна гармонізація бухгалтерського обліку для виходу на світові ринки капіталу. При цьому вони зазначають, що стандартизація бухгалтерського обліку не враховує історичні й національні особливості країни, її інституцій та специфіки діяльності окремих галузей економіки, що приводить до виникнення чималих проблем у процесі впровадження МСФЗ.

Метою дослідження є актуальні питання впровадження нововведеного в практичну діяльність Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та вивчення сучасної практики складання та подання фінансової звітності підприємствами згідно з МСФЗ.

Якщо порівняти МСФЗ зі звичними національними стандартами, то відразу стане зрозуміло, що вимоги до бухгалтерського обліку в них досить схожі. Фінансова звітність відповідно до вимог П(С)БО готується українськими підприємствами для органів статистики і контролю, а ось МСФЗ виступають вагомим аргументом для потенційних інвесторів. МСФЗ базуються на трьох "китах", або концепціях: справедлива вартість, пріоритет економічного змісту над правовою формою, прозорість.

Концепцію справедливої вартості можна продемонструвати на простому прикладі: П(С)БО 9 «Запаси» та МСФЗ 2 містять вимогу обліковувати запаси за найменшою вартістю — за ціною придбання або за чистою вартістю реалізації.

Україна рухається до Європи: розвиває міжнародне співробітництво, бере участь у міжнародному розподілі та кооперації праці, залучає іноземні інвестиції, вітчизняні підприємства виходять на міжнародні ринки капіталу. Однак існують проблеми інтеграції українських компаній на світовий ринок, одна з яких полягає в недоступності інформації, що розкривається в фінансовій звітності компаній для іноземних партнерів. Ця проблема актуальна для всіх країн світу, а особливо для нашої країни, оскільки бухгалтерський облік є необхідним засобом ведення міжнародного бізнесу та формування сучасної економічної політики. Впровадження МСФЗ надає можливість усунути економічні та торговельні бар'єри, активізувати надходження іноземних інвестицій, вийти на світові ринки капіталу, сформувати конкурентоспроможне ринкове середовище. Саме впровадження МСФЗ забезпечує зрозумілість, доступність бухгалтерської інформації для інших суб'єктів міжнародного валютного ринку.

Одним з основних напрямів адаптації вітчизняного законодавства до правової бази Європейського Союзу є реформування системи бухгалтерського обліку, запровадження методології розкриття економічної інформації за міжнародними стандартами для забезпечення відкритості, прозорості та порівнянності фінансової звітності суб'єктів господарювання.

Важливе значення для розуміння і практичного застосування має концептуальна основа складання та надання фінансових звітів як узгоджена система взаємопов'язаних цілей і принципів, на основі яких розробляються стандарти і яка визначає суть, функції і межі фінансового обліку та звітності.

Враховуючи це, уряд продовжує розробку та реалізацію Стратегії застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні.

Норми НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» поширюються на підприємства всіх форм власності (крім банків і бюджетних установ), які зобов'язані подавати фінансову звітність відповідно до законодавства. Зазначимо, що, як і раніше, суб'єкти малого підприємництва і представництва іноземних суб'єктів господарювання подають фінансову звітність у складі балансу і звіту про фінансові результати, форму і порядок складання яких встановлено П(С)БО 25 (п. 2 розділ II НП(С)БО 1). [1]

НП(С)БО 1 багато в чому повторює норми П(С)БО 1-5, що втратили чинність. Зокрема, більшість термінів, якісні характеристики і принципи формування фінансової звітності взято зі старих П(С)БО 1-5. Назвемо зміни, що стосуються загального порядку складання фінансової звітності:

- по-перше, нові форми фінансової звітності є єдиною формою, тому всі загальні відомості про підприємство (назва, вид діяльності тощо) зазначаються в заголовній частині форми №1;

- по-друге, форми фінансової звітності містять мінімальний перелік обов'язкових статей. При цьому підприємства можуть не наводити статті, за якими відсутня інформація до розкриття (крім випадків, коли таку інформацію було наведено в попередньому звітному періоді). Підприємства можуть за необхідності додавати статті до форм фінансової звітності, якщо інформація істотна для розкриття й оцінка статті може бути достовірно визначена (перелік додаткових статей наведено в додатку 3 до НП(С)БО 1);

- по-третє, для підприємств, що подають консолідовану фінансову звітність, затверджено спеціальні форми.

Проаналізуємо нововведення щодо заповнення нових форм.

Баланс (Звіт про фінансовий стан) (форма №1) – порівняно зі старою формою значно скорочено розділи активу і пасиву. Не наводиться інформація про товари та виробничі запаси – вона відображається в одній статті форми. Проте, якщо, наприклад, інформація про товари є істотною, то вона наводиться у формі №1 окремим рядком. Водночас розділом 1 активу доповнено новим рядком, призначеним для відображення вартості інвестиційної нерухомості (код ряд. 1015). Зазнав змін і пасив Балансу: у розділі I в окремій статті (код ряд. 1405) повинна наводитися інформація про капітал у дооцінках, окремо в розділах II та III зазначається інформація про довгострокові та короткострокові забезпечення (коди рядків 1520 та 1660 відповідно). Зважаючи на зміни при перенесенні сальдо зі старої форми Балансу до нової, доведеться проводити аналіз усіх статей на предмет їх угруповання або розділення.

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) (форма №2) зазнав значних змін, зокрема, у ньому:

- не наводиться інформація про податкові різниці, вона повинна буде подаватися у примітках до фінансової звітності;

- окремо не розкривається інформація про суму доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) і вирахувань із нього (ПДВ, акциз тощо), а відразу зазначається чистий дохід від реалізації (код ряд. 2000);

- виключено інформацію про надзвичайні доходи і витрати – це

нововведення зумовлене зближенням національних і міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. Такі доходи і витрати підприємства будуть відображати в інших статтях форми №2;

- форму доповнено новим розділом II «Сукупний дохід», у якому підприємства повинні відображати зміни у власному капіталі протягом звітного періоду внаслідок господарських операцій та інших подій (крім зміни капіталу від операцій із власниками) (п. 3 розділ I НП(С)БО 1, п. 8 розділ II НП(С)БО 1). У цьому розділі розкривається інформація щодо дооцінки (уцінки) необоротних активів, фінансових інструментів, курсові різниці від перерахунку інвестицій у господарські одиниці за межами України.

Звіт про рух грошових коштів (форми №3 та №3-н) – НП(С)БО 1 підприємствам надано право вибирати спосіб складання цього звіту: прямим або непрямим методом із застосуванням форм №3 або №3-н відповідно. Як і форма №2, цей звіт не передбачає відображення інформації про надзвичайні події.

Звіт про власний капітал (форма №4) – назву граф приведено у відповідність із назвами статей розділу I пасиву Балансу. Крім того, інформація про операції з дооцінки (уцінки) основних засобів, нематеріальних активів окремо не розкривається, а відображається у складі статті «Інший сукупний дохід за звітний період» (код рядка «4110»).

Досягнення МСФЗ-цілей, поставлених перед українським бухгалтером, починається з реструктуризації форми Балансу.

МСБО 1 «Подання фінансової звітності» вимагає, щоб усі статті Балансу (Звіт про фінансовий стан) (форма №1) (Balance Sheet) були класифіковані за критерієм оборотності/необоротності. Статті українського балансу, які не мають чіткої класифікації за цією ознакою, повинні бути реструктуризовані. До таких статей належать: розділ III Активу «Витрати майбутніх періодів»; розділ II Пасиву «Забезпечення майбутніх витрат і платежів»; розділ IV Пасиву «Доходи майбутніх періодів». У результаті цього в Балансі з'являться, наприклад, статті «Довгострокові забезпечення» та «Поточні забезпечення». Назви статей «Витрати майбутніх періодів» і «Доходи майбутніх періодів» не несуть смислового навантаження для цілей МСФЗ, тому їх не потрібно виділяти у звітності. Суми, наведені у цих статтях, будуть включатися до інших статей МСФЗ - балансу. Наприклад, стаття «Витрати майбутніх періодів», як правило, відображає річну передплату періодики. За економічною суттю це аванс, а отже, таку суму потрібно включити до складу статті «Дебіторська заборгованість за виданими авансами».

У національних стандартах сума цільового фінансування зазначається у статтях "Інші довгострокові зобов'язання" та "Інші поточні зобов'язання". Якщо сума цільового фінансування, відображена у цих статтях, виявиться істотною, то в Примітках до фінансового звіту слід зазначити умови надання підприємству відповідних сум. Якщо підприємство отримало поворотну фінансову допомогу згідно з укладеною строком на п'ять місяців угодою, то відповідна сума повинна бути перенесена зі статті «Інші поточні зобов'язання» до статті «Інші поточні фінансові зобов'язання».

Отже, відповідно до МСФЗ у балансі повинна бути подана інформація: про основні засоби; інвестиційне майно; нематеріальні активи; фінансові активи (за винятком інвестицій, облікованих за методом участі); торговельну та іншу дебіторську та кредиторську заборгованість; запаси, грошові кошти та еквіваленти грошових коштів; фінансові зобов'язання; зобов'язання та активи з поточного податку (IAS 12 «Податки на прибуток»); відкладені податкові зобов'язання і відкладені податкові активи; випущений капітал та резерви, що належать власникам власного капіталу материнської компанії.

Коли організація представляє оборотні та довгострокові активи і короткострокові та довгострокові зобов'язання як окремі розділи безпосередньо в балансі, вона зобов'язана виключити класифікацію відкладених податкових активів (зобов'язань) як оборотних активів (зобов'язань). Ступінь деталізації підкласів залежить від вимог МСФЗ і від розміру, характеру та призначення відповідних сум: об'єкти основних засобів розбиваються на класи відповідно до міжнародного стандарту IAS 16 «Основні засоби»; дебіторська заборгованість розбивається на заборгованість покупців і замовників, заборгованість пов'язаних сторін, передоплати та інші суми; запаси розбиваються відповідно до міжнародного стандарту IAS 2 «Запаси» на такі класи, як товари, виробничі постачання, матеріали, незавершене виробництво та готова продукція; оцінні зобов'язання розбиваються на оцінні зобов'язання за витратами, на винагороди працівникам та інші статті; власний капітал і резерви розбиваються на різні класи (наприклад, сплачений капітал, емісійний дохід і резерви).

Єдиним проблемним моментом була наявність у формі №2 Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) (Profit & Loss Statement) національних стандартів розділу «Надзвичайні доходи і збитки», який не виділяється окремо у звітності за МСФЗ. Нова редакція П(С)БО 1 змінила деталізацію звіту і привела його у відповідність із вимогами МСФЗ. Тепер компанії необхідно буде виділити такі доходи (збитки), якщо вони були, з інших статей звіту і зазначити у правильній статті.

Згідно з національними стандартами, для складання Звіту про рух грошових коштів (Cash Flow Statement) використовувався прямий метод. Тепер НП(С)БО 1 приведено у відповідність із МСФЗ і дозволено застосовувати два методи складання звіту. МСФЗ віддають перевагу прямому методу складання звіту, але не забороняють використання непрямого методу. На практиці більшість компаній у цілях підготовки до переходу на МСФЗ створюють Довідник статей руху грошових коштів, на підставі якого і складають звіт, а міжнародний стандарт IAS 7 «Звіт про рух грошових коштів» містить вимоги до подання Звіту про рух грошових коштів і пов'язаного з ним розкриття інформації. [2]

Формат звіту про власний капітал (форма №4) (Changes of Equity Statement) в МСФЗ та П(С)БО є практично ідентичним, тому особливих проблем при його складанні виникнути не повинно.

Система бухгалтерського обліку та система фінансової звітності українських підприємств повинні бути абсолютно зрозумілі всім, хто може і хоче з ними працювати, а значить, вони повинні бути інтегровані у світову систему,

складатися за єдиними нормами і правилами.

Засобом забезпечення стандартизації є уніфікація та гармонізація. Об'єднання цих понять призведе до процесу конвергенції, а саме зближення національних, регіональних та глобальних стандартів і систем обліку, які визначатимуть єдині принципи, методи і підходи в бухгалтерському обліку.

Необхідність міжнародних стандартів викликана процесом уніфікації наявних національних вимог і правил ведення обліку та складання звітності в різних країнах. Таким чином, МСФЗ є системою, яка не пов'язана з економікою окремих країн та не має власних традицій. Те, що закладене в основу системи МСФЗ, є результатом домовленостей між представниками різних систем звітності. Це, своєю чергою, спричинило те, що міжнародні стандарти передбачають основний і альтернативний підходи до визнання та оцінювання активів, зобов'язань і капіталу в низці випадків, залишаючи можливість вибору тієї або іншої облікової політики, що використовується в тій або іншій країні, без створення єдиних вимог до складання звітності, яку дійсно можна було б порівняти.

Виходячи з вищесказаного, можна зробити висновок, що при грамотному веденні бухгалтерського обліку та достатньому рівні автоматизації облікової системи у компанії не повинно виникнути великої кількості труднощів при переході на МСФЗ і здаванні звітності. Компанії, які постійно складають фінансову звітність за МСФЗ, можуть сміливо переходити на міжнародні стандарти не тільки в підготовці звітності, але й у веденні бухгалтерського обліку. Це мінімізує трудовитрати на ведення паралельного обліку або трансформацію звітності. МСФЗ покликані полегшити роботу бізнесу і зробити його прозорим.

Список використаних джерел:

1. Концептуальна основа фінансової звітності – Концептуальна основа фінансової звітності / Міжнародний стандарт від 01.09.2010 р.
2. НП(С)БО 1 — Національний (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджено наказом Міністерства фінансів України от 07.02.2013 р. №73.