

УДК 657

*Валентин Шпак*

### МСФЗ: РЕТРОСПЕКТИВА ТА СУЧАСНІСТЬ

*Розкрито основи стандартизації бухгалтерського обліку на міжнародному рівні, структуру та зміст комплексу документів під загальною назвою «Міжнародні стандарти фінансової звітності», розглянуто питання гармонізації національної облікової системи з міжнародною практикою.*

*Ключові поняття: МСБО, МСФЗ, КМСБО, РМСБО, концептуальна основа фінансової звітності, тлумачення міжнародних стандартів.*

*Раскрыты основы стандартизации бухгалтерского учета на международном уровне, структура и содержание комплекса документов под общим названием «Международные стандарты финансовой отчетности», рассмотрены вопросы гармонизации национальной учетной системы с международной практикой.*

*Ключевые слова: МСБО, МСФЗ, КМСБО, РМСБО, концептуальная основа финансовой отчетности, толкования международных стандартов.*

*Disclosed basis of accounting standardization at the international level, the structure and content of complex documents under the title «International Financial Reporting Standards», the issues of harmonization of national accounting system with international practice.*

*Keywords: IAS, IFRS, IASC, IASB, conceptual basis of the financial reporting, interpretation of international standards.*

**Постановка проблеми.** Розвиток ринку капіталу, посилення ролі транснаціональних корпорацій та інші прояви глобалізації світової економіки обумовили необхідність стандартизації на міжнародному рівні підходів та правил ведення бухгалтерського обліку. Це актуалізує проблему розроблення міжнародних стандартів фінансової звітності, як важливого напрямку розвитку бухгалтерського обліку, трансформації національної облікової системи в процесі гармонізації з міжнародною практикою.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** За останнє десятиріччя в Україні та інших країнах, які гармонізують національні облікові стандарти до міжнародної практики, проводилась значна робота, пов'язана з дослідженнями проблем, пов'язаних з уніфікацією бухгалтерського обліку та зближення національних облікових систем на базі нормативно-правового забезпечення. Аналізуючи даний напрям, а саме, гармонізацію національних правил бухгалтерського обліку з міжнародними стандартами фінансової звітності, слід підкреслити, що він пройшов певні історичні етапи, які стали предметом дослідження даної статті.

**Мета статті** полягає у дослідженні процесу становлення та розвитку стандартизації правил бухгалтерського обліку і фінансової звітності на міжнародному рівні.

© Шпак В. А., 2014

---

**Виклад основного матеріалу дослідження.** З метою сприяння адаптації облікових систем різних країн світу до сучасних умов господарювання, впровадження єдиних принципів та положень бухгалтерського обліку і фінансової звітності у 1973 р. створено Комітет з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (далі – КМСБО/IASB). Засновниками КМСБО стали представники професійних організацій десяти країн: Австралії, Великобританії, Ірландії, Канади, Мексики, Нідерландів, Німеччини, США, Франції, Японії.

Поряд з КМСБО, якому належить провідна роль у стандартизації бухгалтерського обліку та фінансової звітності на міжнародному рівні, активну участь у цьому процесі беруть: Міжнародна організація комісії з цінних паперів (МОКЦП/IOSCO); Міжурядова робоча група експертів з міжнародних стандартів обліку і звітності при ООН (ISAR); Організація економічного співробітництва і розвитку (ОЕСР/OECD); Міжнародна федерація бухгалтерів (МФБ/IFAC). З 1983 по 2000 роки членами КМСБО стали всі професійні організації, які входять до МФБ.

З 1987 р. КМСБО здійснює свою діяльність спільно з МОКЦП. Так, у 1995 р. вони розробили спільний план зі створення до 2000 р. базового набору міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (далі – МСБО/IAS). У 2000 р. МОКЦП рекомендовано всім своїм членам (понад 190 регуляторів ринку цінних паперів з країн усього світу) дозволити транснаціональним корпораціям-емітентам використовувати МСБО для складання фінансової звітності при розміщенні акцій та проходження процедури лістингу на міжнародних фондових біржах. У 2005 р. МОКЦП видала рекомендації щодо виконання міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ/IFRS) для полегшення обміну інформацією між регуляторами цінних паперів.

У 2001 р. відбулась реорганізація КМСБО, в результаті чого була створена нова структура, до складу якої входять: Фонд КМСБО (ФКМСБО/IASCF); Рада МСБО (РМСБО/IASB); Комітет з тлумачень міжнародної фінансової звітності (КТМФЗ/IFRIC); Консультативна рада зі стандартів (КРС/ SAC). Фонд здійснює загальне керівництво діяльністю КМСБО. Завданням ФКМСБО є: призначення членів РМСБО, КТМФЗ, КРС; фінансування та затвердження бюджету КМСБО; моніторинг за діяльністю РМСБО.

Завданням РМСБО є: розроблення та видання МСФЗ; контроль за діяльністю КТМФЗ; ухвалення тлумачень до текстів стандартів. Діяльність РМСБО ґрунтується на принципах незалежного встановлення стандартів; неухильного дотримання встановленої процедури розроблення стандартів; запровадження стандартів; вирішує стратегічне, а не тактичне завдання.

Незалежне встановлення стандартів, в свою чергу, ґрунтується на статусі членів КМСБО, які позбавлені політичного та фінансового впливу з боку різних країн світу (не представляють державні установи та фінансуються з джерел приватного сектора).

Процес розроблення стандартів складається з трьох етапів.

Перший етап (9 – 15 місяців) – визначаються питання, які вимагають стандартизації, вивчаються вимоги національних стандартів і практики обліку, здійснюється обмін думками з Консультативною радою зі стандартів щодо включення питання розроблення конкретного стандарту до порядку денного засідання КМСБО. Далі формується робоча група, яка надає консультації розробникам МСБО, публікується дискусійний документ для обговорення

широким загалом фахівців. Слід зазначити, що згідно із Конституцією КМСБО, консультації з КРС в частині включення даного питання в порядок денний засідання РМСБО є обов'язковими.

Після оприлюднення дискусійного документу протягом другого етапу (9 – 15 місяців) здійснюється публікація проекту стандарту з включенням особливих думок членів РМСБО. Далі вивчаються всі коментарі, які надійшли у встановлений термін щодо опублікованого проекту стандарту. Розглядається питання щодо необхідності проведення публічних слухань та дослідницького тестування (апробації) положень стандарту і в разі необхідності їх здійснення.

На заключному етапі (6 – 18 місяців) стандарт затверджується не менше ніж 8 членами РМСБО і публікується із включенням особливих думок членів РМСБО, а також інших пояснень, які розкривають етапи розроблення цього документа та публічні коментарі до його проекту.

КТМФЗ розробляє тлумачення, які стосуються використання окремих положень, та дає роз'яснення з питань, які спеціально не розглядалися у стандартах.

Консультативна рада зі стандартів забезпечує участь в діяльності РМСБО фізичних та юридичних осіб зацікавлених у розвитку міжнародної системи бухгалтерського обліку і фінансової звітності. Ця структура консультує РМСБО про можливі наслідки масштабних проектів, пов'язаних із розробленням та впровадженням між-народних стандартів фінансової звітності.

У широкому розумінні МСФЗ – це комплекс документів, який містить:

Концептуальну основу фінансової звітності; Міжнародні стандарти фінансової звітності, розроблені РМСБО (IFRS/МСФЗ); Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, розроблені КМСБО (IAS/МСБО); Тлумачення, розроблені постійним комітетом з тлумачень стандартів (SIC/ПКТ), який функціонував з 1997 р. до 2001 р.; Тлумачення, розроблені комітетом з тлумачень міжнародної фінансової звітності (IFRIC/КТМФЗ).

Концептуальна основа складання та подання фінансових звітів як окремий документ вперше опублікована у 1989 р. Документ містить викладення концепцій, на яких ґрунтується складання і подання фінансових звітів зовнішнім користувачам. Остання редакція Концептуальної основи видана РМСБО у 2010 р. Концептуальна основа не є МСФЗ і, відповідно, не визначає стандарти для певної оцінки або розкриття інформації у фінансовій звітності. У разі, коли можливі суперечності між Концептуальною основою та окремим МСФЗ, вимоги МСФЗ є домінуючими і переважають вимоги Концептуальної основи.

Концептуальна основа визначає: мету складання фінансових звітів; якісні характеристики, які характеризують корисність інформації, наведеної у фінансових звітах; визнання та оцінку елементів, з яких складаються фінансові звіти; концепції капіталу та збереження капіталу.

Після реорганізації КМСБО міжнародні стандарти бухгалтерського обліку розроблені РМСФЗ позначаються аббревіатурою МСФЗ/IFRS (міжнародні стандарти фінансової звітності).

З початку затвердження першого стандарту (у 1974 р. – МСБО 1) до реорганізації у 2001 р. КМСБО розроблено 41 МСБО, із яких на сьогоднішній день діють зі змінами та доповненнями 28 МСБО. Крім того, після реорганізації КМСБО, РМСФЗ розроблено 13 МСФЗ.

МСБО/МСФЗ не є домінуючими над законодавчими актами, що регламентують ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в певній країні. На сьогодні МСБО/МСФЗ використовуються:

---

- як основа національних вимог до бухгалтерського обліку та фінансової звітності певних країн світу;
- як міжнародний базовий підхід такими країнами, які розробляють свої власні стандарти;
- фондовими біржами та регулюючими органами, які вимагають або дозволяють іноземним емітентам подавати фінансові звіти згідно із МСФЗ;
- наднаціональними органами, такими як Європейська комісія ЄС;
- Світовим банком, який вимагає подавати фінансову звітність згідно із МСФЗ.

Щоб оперативно реагувати на проблеми практичного застосування стандартів, РМСБО видає тлумачення відповідних положень чинних стандартів та Концептуальної основи.

До реорганізації КМСБО тлумачення позначалися аббревіатурою ПКТ. На сьогодні діють 8 ПКТ. Після реорганізації – КТМФЗ. На сьогодні діють 16 тлумачень із цією аббревіатурою.

У зв'язку з активізацією євроінтеграційних процесів, розвитком міжнародного співробітництва, залученням іноземних інвестицій в економіку України, виходом вітчизняних підприємств на міжнародні ринки капіталу необхідне подальше реформування національної системи бухгалтерського обліку згідно з міжнародними стандартами для забезпечення відкритості, прозорості та зіставлення показників фінансової звітності суб'єктів господарювання. На виконання цієї стратегії Постановою КМУ №1223 від 30.11. 2011 р. внесені зміни до порядку подання фінансової звітності. Зокрема, фінансова звітність та консолідована фінансова звітність обов'язково складається за міжнародними стандартами фінансової звітності:

- публічними акціонерними товариствами, банками, страховиками починаючи із 01.01.2012;
- підприємствами, які здійснюють такі види діяльності: грошове (крім банків) та фінансове посередництво, недержавне пенсійне забезпечення – починаючи з 01.01.2013 р.;
- допоміжні послуги у сфері фінансового посередництва та страхування – починаючи з 01.01.2014 р.

**Висновки та пропозиції.** Гармонізація національної системи бухгалтерського обліку з міжнародними стандартами сприятиме покращенню інвестиційного клімату в Україні, прозорості ринку капіталу, наближенню нормативно-правової бази з питань бухгалтерського обліку та фінансової звітності до законодавства Європейського Союзу, удосконалення методології бухгалтерського обліку для малих та середніх підприємств, підвищення рівня прозорості фінансової звітності суб'єктів господарювання, поглиблення міжнародного співробітництва у сфері бухгалтерського обліку щодо ефективного запровадження міжнародних стандартів фінансової звітності, удосконалення системи підготовки та перепідготовки кадрів з питань бухгалтерського обліку та фінансової звітності, покращення системи корпоративного управління.

### ЛІТЕРАТУРА

1. *Концептуальна основа, МСФЗ, МСБО та тлумачень на офіційному сайті Міністерства фінансів України.* [Електронний ресурс]. Режим доступу: [http://minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art\\_id=386622&cat\\_id=386616](http://minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=386622&cat_id=386616)
2. *Шишкова Т. В.* Международные стандарты финансовой отчетности: ученик / Т. В. Шишкова, Е. А. Козельцева. – М.: Эксмо, 2009. – 320 с. – (Полный курс МВА).