

УДК 657

ВІТЧИЗНЯНА ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ ЗА МСФЗ: МІФОЛОГІЯ ВІД МІНФІНУ

**КОСТЯНТИН
БЕЗВЕРХИЙ,**

канд. екон. наук,
головний бухгалтер
ТОВ «Нью-Паріс», м. Київ

У статті проаналізовано деякі аспекти організації та методики складання фінансової звітності відповідно до вимог міжнародних стандартів фінансової звітності. Виділено невідповідність діючих форм фінансової звітності до вимог МСФЗ. Розглянуто проект наказу Міністерства фінансів України, в якому запропоновано нові форми фінансової звітності. Виокремлено як позитивні, так і негативні сторони цього проекту.

Ключові слова: облік, фінансова звітність, організація, методика, стандарти, МСБО, МСФЗ.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Нові вимоги господарювання в умовах постінформаційного розвитку суспільства потребують забезпечення системи управління якісною обліково-звітною інформацією і особливо її заключної складовою – фінансовою звітністю. Запровадження міжнародних стандартів бухгалтерського обліку і фінансової звітності в Україні потребує належного їх теоретичного, організаційного та методичного забезпечення. Звідси особливого значення набуває питання складання фінансової звітності за міжнародними стандартами бухгалтерського обліку і фінансової звітності (далі – МСФЗ).

Питанням організації і методики складання фінансової звітності за МСФЗ у різні часи займалися, як вітчизняні, так і зарубіжні вчені-економісти, зокрема І. Бугай, Н. Букало, Ф. Бутинець, О. Векслер, І. Вітола, С. Голов, О. Губарик, О. Гурська, С. Гушко, Т. Дугар, В. Жук, Ж. Заріна, О. Канцуров, Н. Каткова, С. Кейш, Т. Кондрашова, В. Костюченко, М. Корягін, Р. Кузіна, С. Кузнецова, І. Лейбус, Л. Ловінська, Н. Малюга, І. Мацкевічус, В. Москаковський, В. Палій, В. Пархоменко, О. Петрук, М. Пятов, Е. Райс, Н. Рассулова, В. Ричаківська, І. Семчук, І. Смірнова, П. Смоленюк, Л. Снігурська, Я. Соколов, Т. Хомуляк, І. Чалий, М. Шигун, М. Штейнман, Н. Яцишин та ін. З огляду на це важ-

ливим є подальше дослідження організації та методики складання фінансової звітності за МСФЗ на вітчизняних підприємствах.

Метою дослідження є аналіз вітчизняного та міжнародного законодавства щодо складання фінансової звітності вітчизняних промислових підприємств, а також удосконалення організації та методики складання фінансової звітності за МСФЗ.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Відповідно до п. 12¹.2 ст. 12¹ Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996-XIV публічні акціонерні товариства, банки, страховики, а також підприємства, які провадять господарську діяльність за видами, перелік яких визначається Кабінетом Міністрів України, складають фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність за міжнародними стандартами [1]. Такі суб'єкти господарювання відповідно до п. 12¹.1 ст. 12¹ Закону про бухоблік для складання фінансової звітності застосовуються міжнародні стандарти, якщо вони не суперечать цьому Закону та офіційно оприлюднені на веб-сайті центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики. Проте на сьогодні на веб-сайті Міністерства фінансів Укра-

їни (<http://www.minfin.gov.ua>) немає оновлених версій офіційного перекладу міжнародних стандартів фінансової звітності, які вже набули чинності з 01.01.2013 р. Це такі стандарти:

- **МСФЗ 1** «Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності»;
- **МСФЗ 7** «Фінансові інструменти: розкриття інформації»;
- **МСБО 1** «Подання фінансової звітності»;
- **МСБО 16** «Основні засоби»;
- **МСБО 19** «Виплати працівникам»;
- **МСБО 27** «Консолідована та окрема фінансова звітність»;
- **МСБО 28** «Інвестиції в асоційовані підприємства»;
- **МСБО 32** «Фінансові інструменти: подання»;
- **МСБО 34** «Проміжна фінансова звітність»;
- **КТМФЗ 20**.

Тому необхідно звернутися до п. 16 МСБО 1 «Подання фінансової звітності», в якому вказується, що суб'єкт господарювання не повинен характеризувати фінансову звітність як таку, що відповідає МСФЗ, якщо вона не відповідає всім вимогам МСФЗ [2]. Виходячи з наведеного вище, можна дійти висновку, що якщо офіційний переклад МСФЗ, наведений на веб-сайті Міністерства фінансів України, застарілий, тому звітність вітчизняних підприємств, складених за МСФЗ, не може вважатися, як така, що відповідає вимогам МСФЗ.

Згідно з абз. 3 п. 2 постанови Кабінету Міністрів

України «Про затвердження Порядку подання фінансової звітності» від 28.02.2000 р. № 419 фінансова звітність та консолідована фінансова звітність складаються за міжнародними стандартами фінансової звітності публічними акціонерними товариствами, банками, страховиками починаючи з 1 січня 2012 р., а також підприємствами, які провадять господарську діяльність за такими видами:

- надання фінансових послуг, крім страхування та пенсійного забезпечення (група 64 КВЕД ДК 009:2010), а також недержавне пенсійне забезпечення (група 65.3 КВЕД ДК 009:2010) – починаючи з 1 січня 2013 р.;
- допоміжна діяльність у сферах фінансових послуг і страхування (група 66 КВЕД ДК 009:2010) – починаючи з 1 січня 2014 р. [3].

Дослідження практики застосування МСФЗ в Україні в 2012 р. показало, що 46 % опитуваних інформація з МСФЗ є недоступною та незрозумілою, 75 % опитуваних вказали, що застосування МСФЗ несвоєчасне [4]. Було наведено труднощі застосування МСФЗ, а саме: а) відсутність фінансування; б) невідповідність національного законодавства; в) відсутність знань, досвіду та навичок у бухгалтерів; г) відсутність програмного забезпечення [4].

Щодо якості перекладу українською мовою офіційних МСФЗ, які знаходяться і оприлюднені на веб-сайті Міністерства фінансів України, можна навести приклад для порівняння з оригіналом (таблиця).

Таблиця

ФРАГМЕНТ ПЕРЕКЛАДУ П. 46 МСБО 1 «ПОДАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ»

МСБУ 1 «Подання фінансової звітності» [2]	IAS 1 «Presentation of Financial Statements» [5]	МСФО 1 «Представление финансовой отчетности» [6]
<p>Суб'єкт господарювання зберігає подання та класифікацію статей у фінансовій звітності від одного періоду до іншого, якщо тільки:</p> <p>а) не є очевидним (внаслідок суттєвої зміни в характері операцій суб'єкта господарювання або огляду його фінансової звітності), що інше подання чи інша класифікація будуть більш доречними з урахуванням критеріїв щодо обрання та застосування облікових політик у МСБО 8</p> <p>б) МСФЗ не вимагає зміни в поданні</p>	<p>An entity shall retain the presentation and classification of items in the financial statements from one period to the next unless:</p> <p>(a) it is apparent, following a significant change in the nature of the entity's operations or a review of its financial statements, that another presentation or classification would be more appropriate having regard to the criteria for the selection and application of accounting policies in IAS 8; or</p> <p>(b) an IFRS requires a change in presentation</p>	<p>Предприятие должно оставлять неизменными представление и классификацию статей в финансовой отчетности от периода к периоду, за исключением следующих случаев:</p> <p>(а) в результате значительного изменения в характере деятельности предприятия или анализа его финансовой отчетности становится очевидным, что иное представление информации или иная классификация были бы более приемлемыми с учетом критериев выбора и применения учетной политики, установленных в МСФО (IAS) 8; или</p> <p>(b) какой-либо МСФО требует изменения в представлении информации</p>

Як видно з таблиці, переклад МСФЗ потребує доопрацювання. На нашу думку, слід використовувати МСФЗ на мові оригіналу для уникнення зазначених помилок. Проте це потребує відповідної кваліфікації фахівців із знання іноземної мови. Використання МСФЗ на мові оригіналу зменшить видатки на переклад та підтримку актуалізації текстів МСФЗ, що знаходяться на офіційному веб-сайті Міністерства фінансів України.

З 10.01.2012 р. діють редакції таких національних положень:

- П(С)БО 2 «Баланс» [7];
- П(С)БО 3 «Звіт про фінансові результати» [8];
- П(С)БО 4 «Звіт про рух грошових коштів» [9];
- П(С)БО 5 «Звіт про власний капітал» [10].

У цих стандартах міститься відмітка щодо вибору складання фінансової звітності як за П(С)БО, так і за МСФЗ (рисунок).

Складено (зробити позначку "v" у відповідній клітинці):
за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку
за міжнародними стандартами фінансової звітності

v

Б А Л А Н С
на 31 грудня 2012 р.

Форма №1 за ДКУД 1801001

Фрагмент Балансу підприємства з відміткою про складання як за П(С)БО, так і за МСФЗ

Відповідно до наведеного рисунку варто зазначити, що «найгіршим результатом стало б надання компаніями бухгалтерських звітів, які виглядають так, як ніби вони відповідають вимогам МСФЗ, готуються по тій же формі, включають примітки та розкривають інформацію, але не відображають реального стану речей. Підготовлені таким чином звіти принесуть мало користі інвесторам, підірвуть репутацію міжнародних стандартів і, можливо, підштовхнуть російські компанії до практики ухилення від їх дотримання [11, с. 17].

У вітчизняних П(С)БО існують такі відмінності щодо складання фінансової звітності порівняно з МСФЗ:

- а)* наведено регламентовану форму фінансового звіту, окрім цього змінювати деталізацію статей не передбачено;
- б)* не передбачено окремих рядків для фінансових активів, фінансові активи можуть поєднуватись з нефінансовими, наприклад, інша дебіторська заборгованість;
- в)* відсутній окремий рядок для розкриття інформації про результати переоцінки довгострокових і поточних фінансових інвестицій тощо.

Наприклад, у п. 82 МСБО 1 «Подання фінансової звітності» зазначено, що фінансовий звіт про прибут-

ки та збитки (вітчизняний аналог – Звіт про фінансові результати (ф. № 2) повинен включати інформацію про інші сукупні прибутки або збитки [1]. Проте у вітчизняному Звіті про фінансові результати (ф. № 2) цей показник відсутній.

Міністерство фінансів України 22.10.2012 р. оприлюднило проект наказу «Про внесення змін до наказу Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку» [12], в якому наведено напрям реформування фінансової звітності. Основна ідея цього проекту полягає у переформатуванні форм фінансової звітності під загальні вимоги МСФЗ, а саме:

- ◆ з Балансу (Звіту про фінансовий стан) виключені розділи та статті незрозумілої природи, всі статті суворо класифіковані за критерієм оборотності / необоротні;
- ◆ у Балансі (Звіті про фінансовий стан) з'явилася окрема стаття щодо поточного податку на прибуток;
- ◆ у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупні доходи) з'явилися дані про сукупний прибуток;
- ◆ зі Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупні доходи) зникли надзвичайні статті;
- ◆ зі Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупні доходи) виключена стаття ПДВ;
- ◆ Звіт про рух грошових коштів може представлятися як прямим, так і непрямим способом.

Разом з тим можна відмітити деякі відмінності між МСФЗ та новими формами, які наведені в проекті:

- ◆ у Балансі (Звіті про фінансовий стан) не виділено спеціальні статті по окремих фінансових активах і зобов'язаннях;

- ◆ визначення іншого сукупного доходу не дає вичерпного переліку відповідних елементів;

- ◆ у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупні доходи) наводиться інформація про дивіденди на акцію;

- ◆ у Звіті про сукупний прибуток не наведено поділу сукупного прибутку за критерієм можливості перекласифікації.

Проте Державна служба України з питань регуляторної політики та розвитку підприємництва провела нараду щодо змін у веденні бухгалтерського обліку, запропонованих проектом вказаного наказу Міністерства фінансів України, і зробило висновок, що даний проект наказу не полегшить роботу бізнесу, а навпаки ускладнить його. Фахівці вважають, що документ у його нинішньому ва-

ріанті не може бути підтриманий. Існує чимало недоліків, які виникають при заповненні бухгалтерської звітності, які потребують урегулювання. Зокрема, це стосується питання визначення суттєвості статей балансу [13].

Начальник управління методології бухгалтерського обліку Міністерства фінансів України О. Канцуров 28.09.2012 р. на засіданні круглого столу «Міжнародні стандарти фінансової звітності в Україні: практичні кроки та майбутні виклики» зазначив такі проблеми впровадження МСФЗ:

- 1) перехід на застосування МСФЗ шляхом трансформації фінансової звітності;

- 2) стандартизація форм фінансової звітності, що не зовсім відповідає практиці МСФЗ;

- 3) неточність перекладу МСФЗ [14].

Провідний вітчизняний вчений-економіст С. Голов вказує, що вимога Мінфіну щодо застосування уніфікованих форм фінансової звітності для звітності за МСФЗ унеможливує складання фінансової звітності за міжнародними стандартами та дискредитує намір запровадження МСФЗ.

Отже, досі немає адаптованих форм фінансової звітності під вимоги МСФЗ, які б повністю відповідали їх вимогам. Відсутність оновлених офіційних редакцій МСФЗ на веб-сайті Міністерства фінансів України унеможливує ведення бухгалтерського обліку вітчизняними підприємствами відповідно до МСФЗ. Переклад МСФЗ ставить під сумнів його відповідність до оригіналу, що стає перешкодою для їхнього адекватного розуміння та використання в практичній діяльності підприємств, що складають фінансову звітність за МСФЗ.

ВИКОРИСТАНІ ДЖЕРЕЛА

1. *Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні*: Закон України 16.07.99 р. № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14>
2. *Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності»* [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua/file/link/320282/file/IAS%2001.pdf>
3. *Про затвердження Порядку подання фінансової звітності*: постанова Кабінету Міністрів України від 28.02.2000 р. № 419 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-%D0%BF/print1359054302683764>
4. *Дослідження практики застосування МСФЗ в Україні: експертне опитування* [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://mba.com.ua/wp-content/uploads/2012/10/2012-Research_result_IFRS-ppt.pdf
5. *International Accounting Standard 1 Presentation of Financial Statements* [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/2012/ifric20.pdf>
6. *Международный стандарт финансовой отчетности 1 «Представление финансовой отчетности»* [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www1.minfin.ru/common/img/uploaded/library/no_date/2012/IAS_01.pdf
7. *Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Баланс», затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.03.99 р. № 87* [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0396-99>
8. *Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 «Баланс», затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.03.99 р. № 87* [Електронний ресурс]. – Режим

доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0397-99/print1359060773690710>

9. **Положення** (стандарт) бухгалтерського обліку 4 «Звіт про рух грошових коштів», затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.03.99 р. № 87 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0398-99/print1359060773690710>

10. **Положення** (стандарт) бухгалтерського обліку 5 «Звіт про власний капітал», затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.03.99 р. № 87 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0399-99/print1359060773690710>

11. **Чалий І.** БуХХХоблік для дорослих МСФЗ-трансформація. Управління прибутком. Податки / І. Чалий. – Х.: Фактор, 2011. – 400 с.

12. **Про внесення** змін до наказу Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку: проект наказу Міністерства фінансів України від 22.10.2012 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article%3fart_id=354585&cat_id=60406

13. **Бухгалтерський** облік не повинен бути тягарем у господарській діяльності підприємців [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.dkrp.gov.ua/info/835.htm>

14. **Твердомед А.** МСФО. Назад дороги нет / А. Твердомед // Вісник МСФЗ. – № 11/12. – ТОВ «ЛІГА ЗАКОН». – 2012.

15. **Голов С.Ф.** Практика застосування МСФЗ в Україні / С.Ф. Голов // Вісник МСФЗ. – № 2/13. – ТОВ «ЛІГА ЗАКОН». – 2013.

В статье проанализированы некоторые аспекты организации и методики составления финансовой отчетности согласно требованиям международных стандартов финансовой отчетности. Выделены несоответствия действующих форм финансовой отчетности требованиям МСФО. Рассмотрен проект приказа Министерства финансов Украины, в котором предложены новые формы финансовой отчетности. Выделены как положительные, так и отрицательные стороны этого проекта.

Ключевые слова: учет, финансовая отчетность, организация, методика, стандарты, МСБУ, МСФО.

Analyzed in the article some aspects of the organization and methods of preparation of financial statements in accordance with International Financial Reporting Standards. Allocated disparity existing forms of financial statements to IFRS. Is considered project of the Ministry of Finance of Ukraine which proposed new forms of financial reporting. Are pointed out both positive and negative aspects of this project.

Keywords: accounting, financial reporting, organization, methods, standards, IAS, IFRS.

НАУКОВО-ПРАКТИЧНИЙ ЖУРНАЛ

**Бухгалтерський
облік і аудит**

**Шановні читачі
журналу!**

українською
мовою

Передплатні індекси у каталозі

74053

періодичних

74054

видань ДП «Преса»

російською
мовою

Оформити передплату Ви можете:

1. У поштових відділах УДППЗ «Укрпошта» и в районних пунктах передплати.
2. На сайті ДП «Пресса» www.presa.ua в розділі «Передплата ON-Line». Оплату за передплату можна здійснити за допомогою системи Webmoney.
3. Через фірми, які здійснюють передплату на періодичні видання (кур'єрські служби, передплатні агентства тощо).
4. Через редакцію. *Телефони редакції: (044) 492-25-19, 451-73-79. e-mail: wirt.ukr@gmail.com*