

Анотація

У статті визначено зміст та співвідношення понять «економічне зростання», «економічний розвиток», «розвиток економіки» та встановлено відмінності і критерії переходу економічної системи до нового стану. Уточнено поняття розвитку економіки із врахуванням доцільності проєкції загальнонаукової категорії «розвиток» на об'єкти економічної системи, системної якості економічної сфери та кібернетичного принципу «чорної скрині». Відмінності між вказаними категоріями у перспективі дадуть можливість розробити механізми розвитку галузей економіки країни в умовах переходу до постіндустріального суспільства.

Ключові слова: розвиток, суспільство, система, економічна підсистема, економічне зростання, економічний розвиток, розвиток економіки.

Аннотация

В статье определено содержание и соотношение понятий «экономический рост», «экономическое развитие», «развитие экономики» и установлены отличия и критерии перехода экономической системы в новое состояние. Уточнено понятие развития экономики с учетом целесообразности проекции общенаучной категории «развитие» на объекты экономической системы, системного качества экономической сферы и кибернетического принципа «черного ящика». Отличия между указанными категориями в перспективе дадут возможность разработать механизмы развития отраслей экономики страны в условиях перехода к постиндустриальному обществу.

Ключевые слова: развитие, общество, система, экономическая подсистема, экономический рост, экономическое развитие, развитие экономики.

Annotation

The article defined the content and relations between the categories of «economic growth», «economic development», «development of economy». The differences and the criteria for the transition of the economic system into a new state are established. The notion of development of economy is elaborated with considering reasonability of projection of scientific category «development» onto the business system's objects and systemic quality of economic field and cybernetic foundation of «black box». The differences between these categories in perspective will provide an opportunity to develop mechanisms for the development of economic sectors in the transition to a post-industrial society.

Key words: development, society, system, economic subsystem, economic growth, economic development, development of economy.

УДК 657

**Максимів Ю.В.,
к.е.н., викладач кафедри фінансів,
ДВНЗ «Прикарпатський національний університет
імені Василя Стефаника»**

ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ ЗА НП(С)БО 1 ТА П(С)БО: АНАЛІЗ ЗМІН

Постановка проблеми. Фінансова звітність як система взаємопов'язаних показників про результати господарської діяльності, отриманих у процесі ведення обліку, є важливою складовою інформаційної системи суб'єктів господарювання та має суттєвий вплив на прийняття управлінських рішень зацікавленими користувачами. М. С. Пушкар і М. Т. Щирба зазначають, що «в ринковому середовищі фінансова звітність стає настільки суспільно значущою, що без неї не може функціонувати економіка інформатизованого суспільства, яка приходить на зміну індустріальному» [1, с. 66]. Глобалізація соціально-економічних відносин зумовлює потребу формування фінансової звітності згідно з підходом, який забезпечить можливість її використання в ролі інструмента міжнародного бізнес-спілкування.

Незважаючи на те, що в Україні система регулювання бухгалтерського обліку й звітності загалом встановлена, на шляху реформування бухгалтерського обліку відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності (далі – МСФЗ) існують певні проблеми методологічного та організаційного характеру [2, с. 237]. Необхідність і бажання інтеграції українських суб'єктів господарювання у світовий економічний простір вимагають від регіональних суб'єктів гармонізації

бухгалтерського обліку адекватних змін у законодавчих актах та інструктивно-методичних документах, які визначають порядок формування й подання фінансової звітності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретичні, методологічні й організаційні засади формування фінансової звітності, її роль як джерела інформації для прийняття управлінських рішень і проблеми адаптації вітчизняного законодавства з питань обліку та звітності до міжнародних стандартів були предметом досліджень багатьох учених: М. Т. Білухи, Ф. Ф. Бутинця, К. Безверхого, Ю. А. Вериги, С. Ф. Голова, Л. М. Кіндрацької, М. В. Корягіна, В. М. Пархоменка, О. М. Петрука, М. С. Пушкаря, Н. М. Малюги, А. В. Озерана, В. В. Сопко, П. Я. Хомина, Л. В. Чижевської, М. Г. Чумаченка, В. Г. Швеця, В. О. Шевчука, І. Й. Яремка та інших. Проте, зважаючи на продовження реформування системи бухгалтерського обліку й відповідних змін у його нормативно-методичному забезпеченні, ця проблема не втрачає актуальності.

Постановка завдання. Метою статті є аналіз організаційних і методичних змін у формуванні та поданні фінансової звітності у зв'язку з прийняттям Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та припинення дії П(С)БО 1-5, що дозволяє виявити проблемні питання й надати рекомендації щодо їх вирішення.

Виклад основного матеріалу дослідження. Один із перших кроків у реформуванні національної системи бухгалтерського обліку, а саме затвердження Указу Президента України № 303 «Про перехід України до загальноприйнятої у міжнародній практиці системи обліку та статистики», було здійснено ще у 1992 р. і як наслідок прийняття низки нормативно-правових актів (Програма реформування бухгалтерського обліку із застосуванням МСФЗ, Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», Положення (стандарти) бухгалтерського обліку тощо). Однак цей складний процес триває й досі.

Так, кроком зближення вітчизняних стандартів бухгалтерського обліку до МСФЗ стало прийняття наказу Міністерства фінансів України (далі – МФУ) «Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» № 73 від 07.02.2013 р. (далі – НП(С)БО 1). Норми НП(С)БО 1 слід застосовувати до фінансової звітності й консолідованої фінансової звітності юридичних осіб усіх форм власності (крім банків та бюджетних установ), які зобов'язані подавати фінансову звітність згідно із законодавством [3].

З дати офіційного опублікування НП(С)БО 1 (19.03.2013 р.) утратив чинність Наказ МФУ від 31.03.1999 р. № 87, яким затверджено Положення (стандарти) бухгалтерського обліку 1-5. Отже, мету, склад, принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання й розкриття її елементів визначає НП(С)БО 1, згідно з яким фінансова звітність складається з таких форм:

– ф. № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» (для консолідованої фінансової звітності – ф. № 1-к) (далі – Баланс);

– ф. № 2 «Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід)» (для консолідованої – ф. № 2-к) (далі – Звіт про фінансові результати);

– ф. № 3 та ф. № 3-н «Звіт про рух грошових коштів» (для консолідованої – ф. № 3-к та ф. № 3-кн) (далі – Звіт про рух грошових коштів);

– ф. № 4 «Звіт про власний капітал» (для консолідованої – ф. № 4-к) (далі – Звіт про власний капітал);

– примітки до річної фінансової звітності [3].

Слід зазначити, що у НП(С)БО 1 форми приміток до фінансової звітності не представлено, тому, як і раніше, слід застосовувати форму № 5, затверджену наказом МФУ України від 29.11.2000 р. № 302 «Про Примітки до річної фінансової звітності» [4], а підприємства, які зобов'язані звітувати за МСФЗ, формують Примітки до фінансової звітності у довільній формі.

Поряд зі значними нововведеннями, принципи формування фінансової звітності, їхні якісні характеристики, підхід до класифікації видів діяльності й більшість термінів, зокрема, й визначення мети складання фінансової звітності, які було наведено у П(С)БО 1-5, перенесено у новоприйняте НП(С)БО 1. Також основні положення вже недіючих П(С)БО 2-5 представлені у вигляді Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності, затверджених наказом МФУ від 28.03.13 р. № 433.

Порівнюючи значення термінів наведених у НП(С)БО 1 і в скасованих ПСБО 1-5, слід зазначити, що в новоприйнятому положенні:

– уведено два нові терміни: сукупний дохід та інший сукупний дохід;

– відсутні трактування багатьох термінів (надзвичайна подія, фінансові інвестиції, поточні зобов'язання, довгострокові зобов'язання, пов'язані сторони, метод участі в капіталі, асоційоване підприємство, група), причому в жодному з чинних П(С)БО їх визначення немає. Що стосується відсутності визначення поняття «надзвичайна подія», то це наслідок зближення вітчизняних стандартів із МСФЗ, оскільки в міжнародній практиці неприйнятно виділяти в окрему статтю інформацію про результати надзвичайних подій. Щодо всіх інших термінів, то, як видно з проекту

наказу МФУ «Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 2 «Консолідована фінансова звітність»» [5] і проекту наказу МФУ «Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку» [6], їхнє значення буде розкрито у відповідних положеннях у майбутньому. Очевидно, що такі зміни доцільно було внести разом із прийняттям НП(С)БО 1.

Слід погодитись із думкою М. Т. Білухи, який ще 2001 р. зазначав, що до розробки нормативно-методичної документації з реформи бухгалтерського обліку потрібно було залучати провідних науковців за профілем бухгалтерського обліку, аналізу й аудиту. На жаль, цього не сталося, тому затверджені МФУ нормативно-правові акти з бухгалтерського обліку виявилися невисокої якості, про що свідчать систематичні зміни й доповнення, які вносять до них [7, с. 14].

Згідно зі ст. 1 Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку – це нормативно-правовий акт, який не може суперечити міжнародним стандартам [8]. Начальник Управління методології бухгалтерського обліку Департаменту податкової, митної політики та методології бухгалтерського обліку МФУ О. О. Канцуров зазначав, що «нові форми фінансової звітності відповідатимуть МСФЗ» [9, с. 9]. Проте положення новоприйнятого НП(С)БО 1 і ним визначені форми фінансової звітності в багатьох аспектах не відповідають МСФЗ. Так, наведена в НП(С)БО 1 мета складання фінансової звітності та її якісні характеристики відрізняються від зазначених у Концептуальній основі фінансової звітності (далі – Концептуальна основа), виданій 01.09.2013 р. Радою з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку [10], що свідчить про доцільність внесення відповідних змін до НП(С)БО 1 із ціллю максимального його наближення до міжнародних стандартів. Про суттєву невідповідність якісних характеристик, наведених у НП(С)БО 1 і у Концептуальній основі, наголошує С. Ф. Голов (табл. 1) [11, с. 6].

Таблиця 1

Якісні характеристики інформації, яка наводиться у фінансовій звітності

Концептуальна основа	НП(С)БО 1
Основоположні	
Доречність	Доречність
Правдиве подання	Достовірність
Поліпшувальні	
Зіставність	Зіставність
Можливість перевірки	-
Своєчасні	-
Зрозумілість	Дохідливість

Джерело : [11, с. 6]

Серед змін, які стосуються загального порядку складання фінансової звітності, слід виділити такі:

– скорочено кількість статей, які підлягають обов'язковому розкриттю у фінансовій звітності. Водночас, згідно з п. 4 другого розділу НП(С)БО 1 підприємства, у разі, якщо інформація є суттєвою й оцінка статті може бути достовірно визначена, можуть додавати відповідні статті до форм фінансової звітності зі збереженням їх назви й коду рядка з визначеного переліку (додаток 3 до НП(С)БО 1) [3];

– кодування рядків змінено на чотиризначне, при цьому перша цифра коду характеризує його належність до тієї чи іншої форми, наприклад, рядки ф. № 1 починаються на цифру 1 і т. п.;

– загальні відомості про підприємство, яке подає фінансову звітність, наводять тільки в заголовній частині Балансу.

Із прийняттям НП(С)БО 1 суттєвих змін зазнав Баланс, форма якого «структурно стала більш послідовною щодо розподілу активів і зобов'язань на поточні і непоточні (довгострокові)» [11, с. 4]. Зміни в структурі Балансу представлено на рис. 1. Що стосується наповненості розділів, то скорочено кількість обов'язкових статей, водночас передбачено вписуванні рядки.

Розробники НП(С)БО 1 подбали про інформаційні потреби таких користувачів фінансової звітності, як контролюючі органи. Так, додано рядок (код 1136), у якому необхідно деталізувати дані щодо дебіторської заборгованості за розрахунками з податку на прибуток. Очевидно, що його передбачено для можливості відстеження суми сплачених підприємством авансових внесків із податку на прибуток. Також новим є рядок (код 1621), у якому окремо розкривають суму заборгованості підприємства з податку на прибуток на звітну дату.

Ще однією спробою зблизити між собою суть фінансової звітності за вітчизняними стандартами обліку та МСФЗ є поява у Звіті про фінансові результати нового розділу «Сукупний дохід», призначеного для відображення інформації про:

—сукупний дохід – зміни у власному капіталі протягом звітного періоду внаслідок господарських операцій та інших подій (за винятком змін капіталу за рахунок операцій з власниками);
інший сукупний дохід – доходи і витрати, які не включені до фінансових результатів підприємства [3].

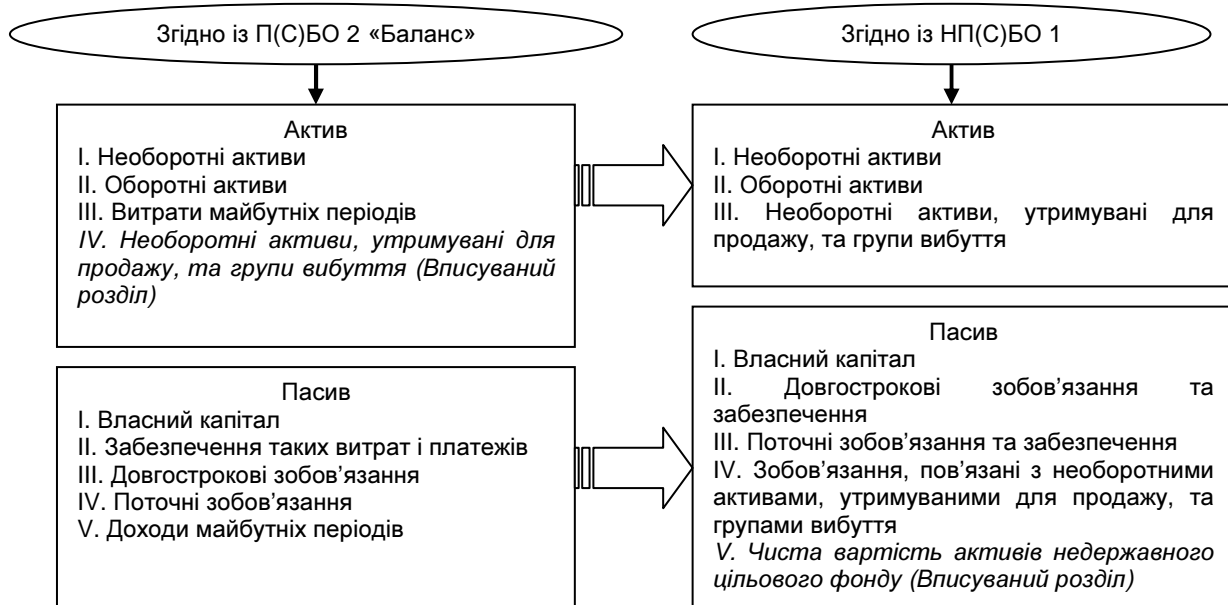


Рис. 1. Порівняння структури Балансу за П(С)БО 2 та НП(С)БО 1

Джерело : складено на основі [11, с. 4]

Проте слід погодитись із С. Ф. Головим, який, аналізуючи текст НП(С)БО 1 і встановлених ним форм звітності, вказує у своїй статті [11, с. 4] на невідповідність у багатьох аспектах форми № 2 міжнародним стандартам.

Зважаючи на «суттєвий вплив податкових норм і правил на організацію бухгалтерського обліку та урядових органів на процеси розроблення та прийняття положень (стандартів) бухгалтерського обліку» [12, с. 238], залишається незрозумілим те, що в модифікованій формі № 2 не передбачено відображення інформації про податкові різниці. При цьому вимогу п. 46.2 Податкового кодексу України [13] щодо необхідності відображення тимчасових і постійних податкових різниць у фінансовій звітності не скасовано.

В умовах невідповідності податкового законодавства нормативним актам, що регулюють бухгалтерський облік, існує різний ступінь законодавчої захищеності податкового та бухгалтерського законодавства. А ця обставина суттєво ускладнює процес гармонізації й розвитку системи бухгалтерського обліку, яка стає залежною від податкового законодавства [14, с. 185-186]. Тому реформування бухгалтерського обліку повинне супроводжуватись адекватними змінами й у податковому законодавстві з метою ліквідації суперечностей, які є додатковою перешкодою під час ведення бізнесу в сучасних кризових умовах господарювання.

Після прийняття НП(С)БО 1 підприємства отримали право обирати один зі способів складання Звіту про рух грошових коштів із застосуванням відповідної форми звіту: за прямим методом (ф. № 3) – відображення руху грошових коштів у розрізі окремих операцій; за непрямим методом (ф. № 3-н) – відображення причини зміни та залишку грошових коштів. Зроблений вибір, на нашу думку, слід відображати в наказі про облікову політику.

Стосовно оновленого Звіту про власний капітал, слід зазначити, що кардинальних змін він не зазнав, оскільки це єдина форма звітності, яка і до прийняття Н(П)СБО 1 не відрізнялася від формату, передбаченого МСФЗ. Однак, зважаючи на те, що відбулися зміни у структурі Балансу, відповідно й форму Звіту про власний капітал приведено у відповідність із назвами статей першого розділу пасиву.

Фінансова звітність, складена як за вимогами НП(С)БО 1, так і за вимогами вже недіючих П(С)БО 1-5, у багатьох аспектах не відповідає МСФЗ, водночас внесені зміни усунули найістотніші розбіжності. Слід погодитись із К. Безверхим [15, с. 10], який, аналізуючи на той час ще проект НП(С)БО 1, вказував, що основна його ідея полягає в переформатуванні форм фінансової звітності тільки під загальні вимоги МСФЗ, а саме:

—з Балансу виключено розділи й статті незрозумілої природи, усі статті суворо класифіковані за критерієм оборотності та щодо розподілу активів і зобов'язань на поточні довгострокові;

—у Балансі з'явилась окрема стаття щодо поточного податку на прибуток;

—у Звіті про фінансові результати з'явилися дані про сукупний дохід, зникли статті, у яких потрібно було відображати інформацію про надзвичайні доходи й витрати, виключено статті «Податок на додану вартість», «Акцизний збір»;

—Звіт про рух грошових коштів може складатися за прямим або непрямим методами.

Висновки з проведеного дослідження. Отже, проведений аналіз свідчить, що поряд із позитивними змінами в напрямі адаптації українського законодавства з питань бухгалтерського обліку та фінансової звітності до міжнародних стандартів залишилися невідповідності й невизначеності. Очевидно, що реформування бухгалтерського обліку в частині вдосконалення форм звітності буде продовжуватись. Адже, наближення НП(С)БО та МСФЗ сприятиме перетворенню фінансової звітності українських підприємств на суттєвий аргумент для потенційних інвесторів.

Бібліографічний список

1. Пушкар М. С. Фінансовий облік у системі управління : [монографія] / М. С. Пушкар, М. Т. Щирба. – Тернопіль : Карт-бланш, 2006. – 178 с.
2. Озеран А. В. Нормативно-правове регулювання бухгалтерського обліку і фінансової звітності в Україні / А. В. Озеран // Вісник Львівської комерційної академії (Серія економічна). – 2011. – Вип. 35. – С. 236-241.
3. Загальні вимоги до фінансової звітності : Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 // Сайт Верховної ради України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
4. Про Примітки до річної фінансової звітності : Наказ МФУ від 29.11.2000 р. № 302 // Сайт Верховної ради України. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0904-00>.
5. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 2 «Консолідована фінансова звітність» : Проект наказу МФУ // Сайт Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish>.
6. Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку : Проект наказу МФУ // Сайт Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish>.
7. Білуха М. Т. Основні напрямки розвитку науки з бухгалтерського обліку і фінансового контролю / М. Т. Білуха // Вісник КНУ. – 2001. – Вип. 51. – С. 13-17.
8. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV із змінами та доповненнями // Сайт Верховної ради України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
9. Які новації цього року очікують на бухгалтерський облік (інтерв'ю з Канцуровим О.О.) // Все про бухгалтерський облік. – 2013. – № 22. – С. 8-12.
10. Концептуальна основа фінансової звітності, IASB // Сайт Верховної ради України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_009.
11. Голов С. Ф. МСФЗ у форматі МІНФІНУ / С. Ф. Голов // Бухгалтерський облік та аудит. – 2013. – № 4. – С. 3-8.
12. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік в Україні : аналіз стану та перспективи розвитку : [монографія] / С. Ф. Голов. – К. : Центр учбової літератури, 2007. – 522 с.
13. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI, зі змінами та доповненнями // Сайт Верховної ради України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua>.
14. Петрук О. М. Гармонізація національних систем бухгалтерського обліку : [монографія] / О. М. Петрук. – Житомир, 2005. – 420 с.
15. Безверхий К. Вітчизняна фінансова звітність за МСФЗ: міфологія від Мінфіну / К. Безверхий // Бухгалтерський облік та аудит. – 2013. – № 2. – С. 8-12.

Анотація

У статті проаналізовано організаційні й методичні зміни формування та подання фінансової звітності у зв'язку з прийняттям Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та припинення дії Положень (стандартів) бухгалтерського обліку 1-5. Виявлено проблемні питання та надано рекомендації щодо їх вирішення. Виокремлено найістотніші невідповідності фінансової звітності, складеної згідно з вимогами НП(С)БО 1, Міжнародним стандартам фінансової звітності. Акцентовано увагу на основних змінах, які стосуються загального порядку складання фінансової звітності, а також тих, що стосуються конкретно кожної з форм звітності.

Ключові слова: фінансова звітність, національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку, міжнародні стандарти фінансової звітності, реформування системи бухгалтерського обліку.

Аннотація

В статті проаналізовані організаційні та методичні зміни формування та представлення фінансової звітності в зв'язі з прийняттям Національного положення (стандарту) бухгалтерського учета 1 «Общие требования к финансовой отчетности» та припинення дії Положень (стандартів) бухгалтерського учета 1-5. Виявлено проблемні питання та дані рекомендації по їх вирішенню. Виділені суттєві невідповідності фінансової звітності, складеної в відповідності з вимогами НП(С)БУ 1, Міжнародним стандартам фінансової звітності. Акцентовується увага на основних змінах, які стосуються загального порядку складання фінансової звітності, а також стосуються конкретно кожної з форм звітності.

Ключевые слова: финансовая отчетность, национальное положение (стандарт) бухгалтерского учета, международные стандарты финансовой отчетности, реформирование системы бухгалтерского учета.

Annotation

The article analyzes the organizational and methodological changes in the formulation and presentation of financial statements due to the adoption of National Accounting Statement (standard) 1 «General requirements to the financial statements» and termination of the AR(S) 1-5. Revealed problems and recommendations are given as to the ways of solving these problems. Singled out the most significant non-compliance with the financial statements prepared in accordance with the requirements of NAS(s) 1 International financial reporting standards. Attention is accented on major changes concerning the general order of the financial statements, as well as those specific to each of the reporting forms.

Key words: financial statements, National Accounting Statement (standard), international financial reporting standards, reform of the accounting system.

УДК 657.6:338.58

**Таратута Л.В.,
к.е.н., доцент кафедри обліку і аудиту,
Свидрань В.Ю.,
Запорізька державна інженерна академія**

ФОРМУВАННЯ МЕТОДИЧНИХ ПІДХОДІВ АУДИТУ ВИТРАТ ЗА ЕЛЕМЕНТАМИ

Постановка проблеми. Витрати підприємства є одним з найважливіших і одним з трудомістких об'єктів обліку, контролю. Від правильності їх визначення залежить точність розрахунку фінансового результату діяльності підприємства.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття у фінансовій звітності визначаються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати».

Більшість авторів дають різне визначення витрат, основні з яких наведено в табл. 1.

Таблиця 1

Економічна сутність витрат визначена вітчизняними авторами

Автор	Визначення
1	2
Бутинець Ф. Ф. [1, с. 34]	Витрати в бухгалтерському розумінні відрізняються від витрат в економічному тлумаченні. Під економічними витратами розуміють «затрати втрачених можливостей», тобто суму грошей, яку можна отримати при найбільш вигідному з усіх можливих альтернативних варіантів використання ресурсів. Таким чином, економічні витрати будь-якого ресурсу, обраного для виробництва продукції, дорівнюють його вартості за найкращого з усіх можливих варіантів використання. Поняття економічних витрат обумовлене обмеженістю ресурсів порівняно з кількістю варіантів їх використання. З бухгалтерської точки зору, витрати – це тільки конкретні витрати ресурсів.