

Магістр 1 року навчання  
факультету обліку і аудиту ХНЕУ ім. С. Кузнеця

## **ОСОБЛИВОСТІ СКЛАДАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ВІДПОВІДНО ДО МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ**

*Анотація. Розглянуто особливості складання фінансової звітності відповідно до Національних стандартів бухгалтерського обліку та Міжнародних стандартів фінансової звітності. Наведено відмінності між формами фінансової звітності та переваги переходу компаній на складання фінансової звітності за міжнародними стандартами.*

*Аннотация. Рассмотрены особенности составления финансовой отчетности в соответствии с Национальными стандартами бухгалтерского учета и Международными стандартами финансовой отчетности. Приведены различия между формами финансовой отчетности и преимущества перехода компаний на составление финансовой отчетности по международным стандартам.*

*Annotation. Peculiarities of drawing up financial statements in conformity with national accounting standards and international financial reporting standards were studied. The differences between the forms of financial statements, and benefits of switching to financial statements according to international standards were discussed.*

*Ключові слова: нормативні документи, стандарти бухгалтерського обліку України, Міжнародні стандарти фінансової звітності.*

У ринкових умовах господарювання зростає практичний інтерес до складання фінансової звітності відповідно до вимог Міжнародних стандартів, тому питання щодо складання фінансової звітності за Міжнародними стандартами фінансової звітності є дуже актуальним на сьогодні.

Ведення бухгалтерського обліку господарських операцій та їх відображення у звітності обумовлено різними правилами визнання активів та зобов'язань як доходів та витрат для цілей обліку й оподаткування, що призводять до виникнення тимчасових різниць та, як наслідок, несвоєчасного сплатення податків. У процесі складання фінансової звітності з метою залучення міжнародного капіталу стає актуальним виконання вимог міжнародних стандартів. Проблему Положень (стандартів) бухгалтерського обліку України щодо вимог Міжнародних стандартів фінансової звітності досліджували провідні вчені-економісти, а саме: В. Бачинський, Ф. Бутинець, С. Голов, Н. Горицька, Г. Кірейцев, М. Кужельний, М. Лучко, О. Малишкін, Н. Малюга, Є. Мних, В. Пархоменко, В. Сопко, Н. Ткаченко, В. Швець та ін. У працях вчених приділено увагу напрямам розвитку системи обліку, проблемам регулювання бухгалтерського обліку в Україні в умовах адаптації до Міжнародних стандартів, питанням трансформації звітності, складеної за національними стандартами, у звітність за МСФЗ. Однак деякі теоретичні питання залишаються ще невирішеними та потребують подальшого дослідження.

Незважаючи на те, що Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) служили основою для створення національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку (П(С)БО), на даний час існують розбіжності між П(С)БО та МСФЗ.

У процесі трансформування фінансової звітності українських підприємств (насамперед – акціонерних товариств) слід урахувати існуючі відмінності між Національними та Міжнародними стандартами фінансової звітності, а саме: вимоги суворого дотримання стандартів: МСФЗ дають можливість керівництву підприємства відступати від вимог МСФЗ, якщо застосування окремих позицій МСФЗ є недоречним, у свою чергу П(С)БО не дають підприємствам такої можливості.

Концептуальна основа МСФЗ та П(С)БО: у нормативних документах з національного бухгалтерського обліку відсутній окремий документ – Концептуальна основа П(С)БО. Фактично, принципи та теоретичні засади обліку містяться у Законі України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність" та у П(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності".

Зміст основних принципів за МСФЗ та П(С)БО є близьким, але групування їх має відмінності. У Концептуальній основі МСФЗ наведено два основоположні припущення – безперервності та нарахування і відповідності доходів і витрат. У Законі (ст. 4) також наведено вказані принципи, але не як основоположні, а як пересічні принципи у числі десяти принципів ведення обліку та складання звітності [1]. Окремі принципи із Закону (обачності, превалювання сутності над формою, повного висвітлення) у МСФЗ віднесено до якісних характеристик фінансової звітності, зокрема, разом ці критерії забезпечують надійність звітності. Якісні характеристики фінансової звітності (доступність, доречність, достовірність, порівнянність) наводяться як у Концептуальній основі, так і в П(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності".

Основною відмінністю МСФЗ та національних стандартів у сфері ведення бухгалтерського обліку є принцип превалювання сутності над формою. Цей принцип є одним з основоположних при веденні бухгалтерського обліку за

МСФЗ. На жаль, не дивлячись на те, що П(С)БО також декларує даний принцип, більшість українських компаній його не дотримуються, і відображають операції, виходячи з юридичної форми, ігноруючи економічну сутність [2].

Якщо компанія при веденні бухгалтерського обліку дотримується національних стандартів і не має операцій, які можна трактувати двояко, то можна з упевненістю стверджувати, що труднощів при переході на МСФЗ у бухгалтерському обліку буде мінімум, якщо вони будуть взагалі. Баланс (Звіт про фінансовий стан) МСФЗ, на відміну від національних стандартів, не регулює формат складання даного звіту, а лише містить ряд мінімальних вимог до статей, які обов'язково повинні бути включені до складу даного звіту.

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) – відповідно до МСФЗ – складається з двох розділів або двох окремих звітів (за вибором Компанії): Звіт про фінансові результати й інший сукупний дохід. Компанія може використовувати першу частину Звіту про сукупний дохід (або Звіт про фінансові результати) для складання стандартної форми № 2, оскільки вони мають досить схожу структуру. Єдиним проблемним моментом може бути наявність у формі № 2 такого розділу звіту як Надзвичайні доходи і збитки, які не виділяються окремо в МСФЗ звітності. Для вирішення цієї проблеми Компанії необхідно буде виділити такі доходи (збитки), якщо вони були, з інших статей Звіту і зарахувати на коректну статтю.

Звіт про рух грошових коштів – відповідно до національних стандартів для побудови даного звіту використовується прямий метод. МСФЗ також дають перевагу прямому методу складання Звіту, але не забороняється використання непрямого методу. Це тягне за собою додаткові роботи, пов'язані з підготовкою аналогічного звіту для підготовки звітності відповідно до законодавства України. Компанія може вирішити цю проблему за допомогою автоматизації побудови такого звіту в системі МСФЗ обліку.

Звіт про власний капітал – формат цього звіту в МСФЗ та П(С)БО є практично ідентичним, тому особливих проблем, пов'язаних зі складанням такого звіту, виникнути не повинно.

З метою зіставлення і вітчизняних та Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, і фінансової звітності їх доцільно об'єднати на окремі групи (аспекти ділянок обліку), виходячи з того, що національні П(С)БО розроблені на базі МСФЗ: фінансова звітність, оборотні активи, оборотні активи, зобов'язання, фінансові результати та витрати, загальні (інформативні) стандарти та міжнародні стандарти фінансової звітності, аналоги яких відсутні серед національних П(С)БО (таблиця).

Таблиця

**Групування стандартів МСБО, МСФЗ та аналогів П(С)БО [3]**

№	Аспект топологічної ділянки обліку	Національні	Міжнародні
1	Необоротні активи	П(С)БО 7	МСБО16,18; МСФЗ 3
		П(С)БО 8	МСБО16,38; МСФЗ 3
		П(С)БО 14	МСБО 17
		П(С)БО 18	МСБО 11
		П(С)БО 10	МСБО 1, 32
		П(С)БО 12	МСБО 28
		П(С)БО 13	МСБО 39, 32
		П(С)БО 32	МСБО 40
2	Оборотні активи	П(С)БО 9	МСБО 2
		П(С)БО 10	МСБО 1, 32
		П(С)БО 12	МСБО 28
		П(С)БО 30	МСБО 41
3	Зобов'язання	П(С)БО 11	МСБО 1, 37
		П(С)БО 17	МСБО 12
		П(С)БО 24	МСБО 33
		П(С)БО26	МСБО 19
4	Фінансові результати та витрати	П(С)БО 15	МСБО 18
		П(С)БО 16	МСБО 23
		П(С)БО 31	МСБО 23
		П(С)БО 30	МСБО 41
		П(С)БО 33	МСБО 7
5	Загальні (інформативні) стандарти та міжнародні стандарти фінансової звітності	П(С)БО 19	МСБО 3
		П(С)БО 21	МСБО 21
		П(С)БО 22	МСБО 29
		П(С)БО 23	МСБО 24
		П(С)БО 27	МСБО 5

		П(С)БО 28	МСБО 36
6	Фінансова звітність	П(С)БО 1, 2, 3, 25	МСБО 1
		П(С)БО 4	МСБО 7
		П(С)БО 5	МСБО 1, 32
		П(С)БО 6	МСБО 1, 8, 10
		П(С)БО 20	МСБО 3, 27
		П(С)БО 29	МСБО 14
7	Аналоги відсутні	Відсутні	МСФЗ 1-4, 6, 7; МСБО 20,26,34

Варто наголосити, що стандарти згруповані зі встановленням відповідності між Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку та Міжнародними стандартами фінансової звітності в межах кожної із зазначених груп. Сучасний стан тенденцій розвитку національних систем бухгалтерського обліку в контексті гармонізації з МСФЗ свідчить про доцільність систематизації та групування П(С)БО та МСФЗ.

У ході проведених досліджень вітчизняної та зарубіжної нормативно-правової бази було визначено, що загальні принципи національного обліку та МСФЗ є подібними, однак досить часто мають значні відмінності. Міжнародні стандарти фінансової звітності потрібно розглядати як відправну точку і шукати такі шляхи для адаптації Міжнародних стандартів до української специфіки, які забезпечили б загальну зіставність фінансової звітності національних і західних компаній.

Отже, можна зробити висновок, що під час грамотного ведення бухгалтерського обліку і достатнього рівня автоматизації облікової системи у компанії не повинно виникнути труднощів при переході на МСФЗ. Компанії, які постійно складають фінансову звітність за МСФЗ, можуть сміливо переходити на міжнародні стандарти не тільки в підготовці звітності, а й у веденні бухгалтерського обліку, що мінімізує трудовитрати на ведення паралельного обліку або трансформації звітності.

*Наук. керівн. Доценко Н. С.*

**Література:** 1. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік і фінансова звітність за міжнародними стандартами / С. Ф. Голов, В. М. Костюченко. – Х. : Вид. "Фактор", 2007. – 976 с. 2. Міжнародні стандарти фінансової звітності 2004 / за ред. С. Ф. Горлова ; пер. з англ. – К. : Вид-во ФІБАУ, 2005. – 1272 с. 3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 "Податок на прибуток" ; затв. Наказом М-ва фінансів України від 28.12.2000 р. № 353 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01>. – Назва з екрану. 4. Литвиненко М. І. Огляд міжнародних стандартів у фінансовій звітності / М. І. Литвиненко // Головбух. – 2010. – № 1. – С. 69–72. 5. Васікевіч І. П. Трансформація звітності відповідно до МСФЗ / І. П. Васікевіч, Ф. А. Уткін // Бухгалтерський облік. – 2013. – № 3. – С. 4–8.