

ISSN 2412-4435

Міністерство фінансів України  
Агентство з міжнародних стандартів фінансової звітності  
Аудиторська палата України  
Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України  
Університет національного та світового господарства (Болгарія, Софія)  
Полоцький державний університет (Беларусь, Новополоцьк)  
Харківський національний університет міського господарства імені О.М. Бекетова  
Харківський інститут фінансів УДУФМТ  
Подільський державний аграрно-технічний університет  
Луцький національний технічний університет  
Інтернет-видання «МСФО под ключ»

**ВІСНИК ВІДКРИТОЇ МІЖНАРОДНОЇ  
ІНТЕРНЕТ-КОНФЕРЕНЦІЇ  
«МСФЗ: ДОСЛІДЖЕННЯ, НАУКА,  
ПРАКТИКА, ІМПЛЕМЕНТАЦІЯ»**

**3 квартал 2015 року**

**Харків 2015**

**МСФЗ: дослідження, наука, практика, імплементація** : матеріали Відкритої Міжнародної інт.-конф., (Харків, 3 квартал 2015 р.) / М-во фінансів України, Агентство з МСФЗ, АПУ, ФПБАУ [та ін.]. — Х. : Агентство з МСФЗ, 2015. — 31 с.

Відповідальний редактор  
к.е.н., доцент Харламова Олена Вікторівна

2

Вісник містить тези вітчизняних авторів, які були представлені на Відкритій міжнародній інтернет-конференції «МСФЗ: дослідження, наука, практика, імплементація». У віснику розглянуто практику впровадження МСФЗ в країнах світу, впровадження МСФЗ в корпоративному секторі та у сфері фінансових послуг, застосування МСФЗ у малому та середньому бізнесі, висвітлені аспекти обліково-аналітичного та методичного забезпечення, аналізу і аудиту фінансової звітності, складеної за МСФЗ.

Вісник приверне увагу як науковців, так і обліково-фінансових працівників, бухгалтерів, економістів, аудиторів, студентів економічних спеціальностей вищих навчальних закладів.

Редакційна колегія не несе відповідальності за достовірність статистичної та іншої інформації, що надана авторами, та залишає за собою право не розділяти поглядів деяких авторів на ті чи інші питання, розглянуті на конференції.

Автори опублікованих матеріалів несуть повну відповідальність за підбір, точність наведених фактів, цитат, посилань, економіко-статистичних даних, галузевої термінології, інших відомостей.

ЗМІСТ

СЕКЦІЯ 1 “ПРАКТИКА ВПРОВАДЖЕННЯ МСФЗ В КРАЇНАХ СВІТУ: УРОКИ ДЛЯ УКРАЇНИ”

Закутня Я.М. Досвід впровадження МСФЗ в Великобританії.....4

СЕКЦІЯ 2 “ВПРОВАДЖЕННЯ МСФЗ В КОРПОРАТИВНОМУ СЕКТОРІ УКРАЇНИ”

Іщенко В.Є. Проблеми консолідації МСФЗ-звітності.....5

Кравченко Т.Д. Переваги застосування МСФЗ для різних категорій користувачів.....6

СЕКЦІЯ 4 “МСФЗ ДЛЯ МАЛОГО ТА СЕРЕДНЬОГО БІЗНЕСУ: МІЖНАРОДНИЙ ДОСВІД, ВПРОВАДЖЕННЯ В УКРАЇНІ”

Давидюк Т.В., Міронова О.І. Бухгалтерський облік операцій з інвестиційною нерухомістю: порівняльний аспект.....8

Грачова О.В. Співвідношення вимог П(С)БО і МСФЗ щодо подання та складання фінансової звітності.....11

Зикунова Г. В. Впровадження МСФЗ для малих і середніх компаній.....12

СЕКЦІЯ 5 “МСФЗ-ЗВІТНІСТЬ: ОСОБЛИВОСТІ АУДИТУ І АНАЛІЗУ”

Харламова О.В. Методологія аналізу впливу переходу на складання МСФЗ-звітності на оцінку фінансового стану компаній.....14

СЕКЦІЯ 6 “МСФЗ-ЗВІТНІСТЬ: ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ТА МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ”

Безверхий К.В. Моделювання облікової політики підприємства за МСФЗ.....16

Боярова О.А. Пов’язані особи: розкриття у фінансовій звітності за міжнародними стандартами.....19

Губар І.А. Організація бухгалтерського обліку виробничих запасів в умовах переходу на Міжнародні стандарти фінансової звітності.....20

Железняк Д.О. Облік і оцінка бартерних операцій за МСФЗ.....21

Нужна О.А. Загальні принципи застосування методики на основі теперішньої вартості для оцінки вартості активів.....23

Одаренко О.Д. Облік кредиторської заборгованості за П(С)БО та МСФЗ.....25

Реутова Ю. О. Облік дебіторської заборгованості за П(С)БО та МСФЗ.....26

Тесля К.Б. Облік та оцінка основних засобів за міжнародними стандартами обліку.....27

Тлущкевич Н.В. Міжнародні стандарти фінансової звітності: управлінський аспект.....28

**Закутня Я.М.**

Харківський національний університет міського господарства ім.О.М.Бекетова

**Досвід впровадження МСФЗ в Великобританії**

*Анотація. Розглянуто впровадження МСФЗ у Великобританії, висвітлено розбіжності між британськими стандартами та міжнародними стандартами фінансової звітності.*

Великобританія має найстаріші професійні бухгалтерські організації, створені ще в минулому столітті, такі, як Інститут дипломованих бухгалтерів Шотландії (Institute of Chartered Accountants of Scotland - 1854), Інститут дипломованих бухгалтерів Англії і Уельсу (Institute of Chartered Accountants of England and Wales), заснований за указом королеви в 1894 році. Ці організації володіють давнім досвідом регулювання бухгалтерського обліку та розробки власних національних бухгалтерських стандартів, до яких дані організації приступили ще до появи першого МСФЗ. Вони є незалежними, не підпорядковані ніяким державним органам і ведуть активну роботу з розвитку методології обліку та звітності, підготовці аудиторських кадрів. Розробка облікових стандартів у Великобританії почалася ще в 1969 р.

Система бухгалтерського обліку розвивалася незалежно від держави, виходячи з інтересів та вимог бізнесу. Формування національної системи обліку відбувалося під впливом таких факторів, як економічна ситуація в країні, національні особливості і традиції бізнесу, юридичне середовище, податкове законодавство, зв'язок з іншими країнами і системами бухгалтерського обліку та звітності. Існує ще один фактор, який має велике значення для британської системи бухгалтерського обліку - вплив професійних бухгалтерських організацій. В даний час 6 найбільших асоціацій присяжних бухгалтерів цієї країни об'єднані в ССАВ - Консультативний комітет Бухгалтерських Рад, в рамках якого діє Комітет з бухгалтерських стандартів (ASB) - орган, який розробляє і встановлює національні стандарти бухгалтерського обліку та звітності.

Вступ Великобританії до Європейського Союзу зумовило необхідність внесення до законів про компанії положень, що відображають відповідні директиви ЄС. Однак авторитет британських професійних бухгалтерських інститутів у Європі так великий, що їм вдалося проникнути в саму Директиву ЄС № 4, що стосується надання бухгалтерських даних європейськими компаніями, положень, що відображають одну з основних концепцій, базується система бухгалтерського обліку та звітності Великобританії, - концепцію «true and fair view» - достовірного і сумлінного надання даних про фінансовий стан компанії. При цьому в самій країні за наполяганням професійних бухгалтерських організацій вимога відповідності звітності великих фірм бухгалтерських стандартів було запроваджено Законом про компанії 1985 р. та стало обов'язковою нормою.

Однак розвиток світової фінансової системи і останні тенденції у відображенні бухгалтерської інформації призвели до того, що й у Великобританії професійні бухгалтери схиляються до утилітарного погляду на характер інформації, що розкривається в бухгалтерській звітності: офіційна звітність британських компаній дедалі більше відповідає вимогам, що пред'являються фінансовими і, перш за все, фондовими ринками. У цьому позначається подальше посилення впливу Міжнародного Комітету по стандартам (IASB) і його документів.

Незважаючи на те, що назви багатьох британських та міжнародних стандартів (МСФЗ) схожі і в них розглядаються загальні проблеми, їх рішення здійснюється по-різному. І великі міжнародні британські компанії змушені здійснювати реформування звітності відповідно до міжнародних стандартів у випадках залучення капіталу на міжнародних ринках і котирування акцій на фондових біржах інших країн.

До теперішнього часу розбіжності між британськими та міжнародними стандартами зберігалися, зокрема, з питань обліку та оцінки основних засобів, інвестицій, фінансових інструментів, витрат на науково-дослідні роботи, матеріально-виробничих запасів, будівельних контрактів, активів та зобов'язань в іноземній валюті, витрат за позиками, а також визнання доходів, пенсійних відрахувань і складання консолідованої звітності. Найбільш яскраво проявляються відмінності між британськими та міжнародними стандартами у підходах до питань оцінки різних активів, насамперед основних засобів.

## СЕКЦІЯ 2 "ВПРОВАДЖЕННЯ МСФЗ В КОРПОРАТИВНОМУ СЕКТОРІ УКРАЇНИ"

Іщенко В.Є.

Харківський національний університет міського господарства імені О.М. Бекетова

**Проблеми консолідації МСФЗ-звітності**

*Анотація. Потреба в даних консолідованої фінансової звітності пояснюється об'єктивними процесами глобалізації та інтеграції господарських зв'язків, а також утворенням об'єднань підприємств. Тому, в умовах формування принципово нових вимог до інформатизації суспільства, надзвичайно актуальними виявилися питання щодо розробки та впровадження ефективної методики складання консолідованої фінансової звітності для сприяння розвитку соціально орієнтованої економіки.*

Варто зазначити, що консолідація фінансової звітності – одна з найскладніших облікових процедур. Процедури консолідації звітності застосовують до групи підприємств, яка складається з материнського та дочірніх підприємств. Тому, вбачається за необхідне узагальнити та вивчити особливості спеціальних процедур формування показників консолідованої фінансової звітності. Аналіз останніх досліджень представлений в табл. 1.

Таблиця 1. - Аналіз останніх досліджень з питань методики складання консолідованої фінансової звітності

| Автор           | Питання, що досліджувались  | Виявлені проблеми   |
|-----------------|---|---|
| 1               | 2   | 3   |
| Костюченко В.М. | Розглянуто нову редакцію МСФЗ 27 «Консолідовані й окремі фінансові звіти», проаналізовані зміни, які внесені до стандарту, та їх можливий вплив на П(С)БО 20 «Консолідована фінансова звітність». Розкрито основні коригування при консолідації | Відсутність досліджень з питань фактичних змін МСФЗ 27 «Консолідовані й окремі фінансові звіти»   |
| Костюченко В.М. | Розгляд облікових підходів до складання консолідованої фінансової звітності в разі поетапного об'єднання бізнесу відповідно до МСФЗ   | Не розглядається питання поетапного придбання, а лише економічна сутність «послідовної купівлі» і результати, до яких вона призводить – «позитивна чи негативна ділова репутація»   |
| Коршикова Р.    | Розглянуто основні вимоги П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» та їх застосування в обліку суб'єктів господарювання   | Правильність розрахунку та відображення в обліку гудвілу згідно з П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств»  |
| Голубка Я.В.    | Автором запропоновано альтернативні підходи до складання консолідованої фінансової звітності на основі МСФЗ, а саме: метод повної консолідації, метод пропорційної консолідації та метод еквівалентної вартості                                 | Недоцільність застосування єдиного підходу до складання консолідованої фінансової звітності материнськими підприємствами з різною часткою статутного фонду у підконтрольних підприємствах, оскільки такий підхід не забезпечує інтереси часток меншості |

На основі аналізу статей можна зробити висновок, що зазначена проблематика широко висвітлювалась і виступала предметом дискусій. Не применшуючи значення існуючих досліджень, необхідно відмітити, що розглянуті статті мають практичне спрямування, а також в основному науковці характеризують виконання лише окремих процедур консолідації звітності, тобто системного наукового дослідження з цієї проблеми не проведено. Невирішеним проблемним питанням залишається питання наукового обґрунтування принципів використання процедур консолідації звітності з врахуванням нинішніх змін в обліковому стандарті з питань об'єднання підприємств та врахуванням існування різних типів холдингових структур.

Консолідована фінансова звітність призначена для характеристики загального фінансового стану та

спільного фінансового результату діяльності групи підприємств як єдиної економічної одиниці. При цьому вона також відображає всі економічні взаємозв'язки між суб'єктами господарювання групи та виконує функцію контролю для материнського підприємства.

Необхідність складання консолідованої фінансової звітності перш за все визначається потребами її користувачів. До складу користувачів інформації консолідованої фінансової звітності можна віднести:

- акціонерів материнського підприємства і дочірніх підприємств;
- зовнішніх інвесторів;
- кредиторів;
- управлінський персонал групи;
- керівництво і спостережну раду материнського підприємства і дочірніх підприємств;
- державні органи управління;
- покупців;
- постачальників;
- аналітиків і консультантів;
- громадськість.

Таким чином, для зовнішніх користувачів консолідована фінансова звітність виступає в якості додаткової інформації, яка усуває обмеженість окремих фінансових звітів.

Відповідно, при розробці організації та методики складання консолідованої фінансової звітності необхідно враховувати всі особливості консолідованої фінансової звітності.

В цілому організація складання консолідованої фінансової звітності визначає методику складання консолідованої звітності, технологію складання консолідованої фінансової звітності та суб'єктів складання звітності. Організаційним питанням складання даної звітності є дослідження сутності таких понять як «процес консолідації» та «процедура консолідації».

Отже, процес консолідації передбачає здійснення певних процедур консолідації, тобто визначена послідовність бухгалтерських дій з метою формування показників фінансової звітності, в свою чергу процедура консолідації визначається як складова процесу консолідації та є комплексом облікових операцій і дій методичного й організаційного характеру, які перебувають у нерозривному взаємозв'язку і взаємозалежності.



### Кравченко Т.Д.

Харківський національний університет міського господарства імені О.М. Бекетова

#### Переваги застосування МСФЗ для різних категорій користувачів

*Анотація. Однією з актуальних проблем теперішнього часу є організація впровадження Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ). Тому що стратегія реформування системи бухгалтерського обліку, яка існує в Україні на теперішній час, передбачає застосування (МСФЗ), що характерно для більшості країн з розвинутою інфраструктурою ринкових відносин.*

Питання впровадження МСФЗ в Україні висвітлювалось у працях таких відомих науковців, як С. Голов, В. Казмирчук, В. Костюченко, Л. Нищенко, В. Швець та ін. Вчені розглядали питання бухгалтерського обліку та фінансової звітності, а також визначення основних напрямків удосконалення бухгалтерського обліку в Україні на основі міжнародного досвіду.

Впровадження бухгалтерського обліку за Міжнародними стандартами фінансової звітності на підприємствах України є одною із складових інтеграції її в світову економіку. Даний процес продовжується в Україні майже 15 років.

МСФЗ – це документи, які визначають загальний підхід до складання фінансової звітності, а також пропонують варіанти обліку окремих засобів або операцій підприємств. Вони вміщують:

1. Міжнародні стандарти фінансової звітності IFRS;
2. Міжнародні стандарти фінансової звітності IAS;
3. Тлумачення, зроблені Комітетом з тлумачень міжнародної фінансової звітності (IFRIC) або колишнім Постійним Комітетом з інтерпретацій (SIC).

Слід зазначити, що МСФЗ мають рекомендаційний характер, що найбільше відповідає сучасній ринковій економіці.

Запровадження принципів і методів МСФЗ в Україні здійснюються в умовах існуючої системи державного регулювання бухгалтерського обліку, що передбачає створення адекватних регуляторних передумов. Це пов'язано з тим, що правова система країни може суттєво обмежити можливості легалізації міжнародних стандартів, розроблених міжнародним неурядовим органом.

Означена проблема стосується насамперед відсутності зв'язку між П(С)БО та законами і кодексами, які впливають на застосування МСФЗ.

Компанії – підвищення якості інформації для прийняття рішень менеджерами; полегшення доступу до капіталу, в тому числі з іноземних джерел; зниження вартості капіталу.

Інвестори – підвищення якості інформації для прийняття рішень; зміцнення довіри до поданої інформації; краще розуміння ризиків і прибутковості.

Державні діячі – зміцнення українського ринку капіталу й підвищення його привабливості; полегшення доступу до світових ринків капіталу.

Національні органи регулювання – зміцнення нагляду й правозастосування органами регулювання; підвищення стандартів розкриття фінансової інформації; більш широкі можливості щодо залучення й моніторингу лістингу іноземних компаній.

Інші заціплені особи – підвищення довіри й поліпшення економічних перспектив для бухгалтерської та аудиторської професій; поліпшення звітності за новими та іншими аспектами бізнесу.

Вигоди від впровадження МСФЗ роблять її досить привабливою. В результаті підприємства дістають можливість виходу на міжнародні ринки, залучення додаткових інвестицій, оскільки звітність, складена по МСФО, більше інформативна і зрозуміла для іноземних інвесторів. Крім того, впровадження МСФЗ дозволило удосконалити організаційну структуру підприємств в цілому і обліку.

Таким чином, можна зробити висновок, що згідно з Міжнародною практикою, звітність, сформована відповідно до МСФЗ, відрізняється високою інформативністю для користувача. Використання МСФЗ дає змогу компаніям, зокрема, українським, отримати прозору інформацію про свою діяльність.



СЕКЦІЯ 4 "МСФЗ ДЛЯ МАЛОГО ТА СЕРЕДНЬОГО БІЗНЕСУ: МІЖНАРОДНИЙ ДОСВІД,  
ВПРОВАДЖЕННЯ В УКРАЇНІ"**Давидюк Т.В.**

доктор економічних наук,  
професор, професор кафедри економічного аналізу та обліку  
НТУ «Харківський політехнічний інститут»

**Міронова О.І.**

директор ТОВ «Аудиторська фірма «Ольга – Аудит»», аудитор

**Бухгалтерський облік операцій з інвестиційною нерухомістю: порівняльний аспект**

*Анотація. Проаналізовано положення вітчизняних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності щодо операцій з інвестиційною нерухомістю.*

Одним із ключових факторів конкурентоспроможності та безперервності функціонування суб'єкта господарювання є наявність нерухомості, характер та напрямок використання якої впливає на можливість визнання нерухомості інвестиційною. За даними Державної служби статистики України обсяг інвестицій, починаючи з 2010 р. зростає. За 2012 рік обсяг капітальних інвестицій в Україні становив 112,99 % від обсягу капітальних інвестицій за 2011 р. Капітальні інвестиції в матеріальні активи займають значну частку в загальних капітальних інвестиціях, більше 96 % [1]. Нерухомість займає значну частку в усіх необоротних активах: питома вага житлових та нежитлових будівель, інженерних споруд та землі у структурі необоротних активів складала: у 2010 р. – 58,0 %, у 2011 р. – 58,0 %, у 2012 р. – 55,1 %, у 2013 р. – 55,8 %, а за 1 півріччя 2014 р. – 53,9 % [1], утворюючи пасивну частину основних засобів. Крім того, значна частина з цих необоротних активів, з урахуванням характеру використання, може бути визнані інвестиційною нерухомістю.

Стан економіки України характеризується стрімкими змінами у структурі використання нерухомості та збільшення необхідності використання нерухомості не для власних потреб господарюючого суб'єкту, а для передачі в операційну оренду або для збільшення власного капіталу. Тож розуміння особливостей інвестиційної нерухомості як самостійного об'єкту обліку забезпечить підвищення довіри користувачів фінансової звітності до інформації про інвестиційну нерухомість.

Виділимо основні моменти, що є відмітними для бухгалтерського обліку інвестиційної нерухомості та бухгалтерського обліку інших об'єктів (предметів) обліку:

1. Інвестиційна нерухомість – це особливі об'єкти основних засобів. Відмітною особливістю інвестиційної нерухомості є те, що вона генерує грошові потоки в значній мірі незалежно від інших активів підприємства. Ці та інші особливі характеристики інвестиційної нерухомості виділяють її серед інших об'єктів основних засобів. Порядок обліку та відображення у фінансової звітності інвестиційної нерухомості та операцій з нею регулюється окремим нормативним документом – П(С)БО 32 [5] та МСБО 40 [3], а не П(С)БО 7 [4] МСБО 16 [2]. В П(С)БО 32 [5] інвестиційна нерухомість розглядається як особливий вид основних засобів, хоча в балансі представлена окремою статтею. За МСБО 40 [3] інвестиційна нерухомість – це взагалі окремий елемент необоротних активів.

Таким чином, це означає, що відносно об'єктів інвестиційної нерухомості слід застосовувати спеціальні правила обліку. Наприклад, саме вимоги П(С)БО 32 [5] необхідно застосовувати для операцій визнання та оцінки, переведення нерухомості до інвестиційної нерухомості або виведення її зі складу інвестиційної нерухомості, для операцій вибуття інвестиційної нерухомості та при розкритті інформації про інвестиційну нерухомість у фінансової звітності.

2. Одним з головних критеріїв відображення того чи іншого активу у складі статей фінансової звітності підприємства є наявність права власності на такий актив. Саме цей фактор є ключовим за національними правилами ведення бухгалтерського обліку. За П(С)БО 32 [5] орендар, що діє за договором операційної оренди, не має можливості відобразити інвестиційну нерухомість у складі активів свого балансу, не розкриває інформацію про неї. За МСБО 40 [3] це можливо, такий підхід має назву альтернативного, при якому вся інвестиційна нерухомість повинна обліковуватись за справедливою вартістю.

Таким чином, це означає, що ключовим для можливості відображення інвестиційної нерухомості у складі активів свого балансу є не наявність права власності, а наявність права контролю. Виявляється, що підприємство навіть при відсутності права власності на інвестиційну нерухомість може мати право відобразити її у складі своїх активів при наявності повного контролю. В сучасних умовах, коли все більша кількість підприємств за нормами діючого законодавства зобов'язана складати фінансову звітність за міжнародними стандартами, методика бухгалтерського обліку інвестиційної нерухомості повинна бути побудована таким чином, щоб вона враховувала наступне: за якою концептуальною основою буде складатися фінансова звіт-



ність підприємства (за національними стандартами чи за міжнародними стандартами).

3. Як П(С)БО 32 [5], так і МСБО 40 [3] передбачаються можливість застосування різних методів оцінки інвестиційної нерухомості за:

- справедливою вартістю;
- первісною вартістю, зменшеною на суму нарахованої амортизації з урахуванням втрат від зменшення корисності та вигод від її відновлення.

Механізм застосування методу оцінки за первісною вартістю, зменшеною на суму нарахованої амортизації з урахуванням втрат від зменшення корисності та вигод від її відновлення, підприємствам знайомий, звичний, тому що саме такий метод оцінки застосовується для решти основних засобів. Але механізм застосування методу оцінки за справедливою вартістю – це новина для українських підприємств. Відсутність практики у українських підприємств застосування методу оцінки за справедливою вартістю ускладнюється ще й відсутністю чітко виписаних правил її визначення для цілей бухгалтерського обліку. За П(С)БО 32 [5] (п.19) оцінка інвестиційної нерухомості за справедливою вартістю ґрунтується на цінах активного ринку в тій же місцевості в подібному стані за подібних умов договорів оренди або інших контрактів на дату балансу та не враховує майбутніх витрат на поліпшення нерухомості і відповідні майбутні вигоди у зв'язку з майбутніми витратами на поліпшення об'єктів інвестиційної нерухомості. При цьому, за відсутності активного ринку визначення справедливої вартості інвестиційної нерухомості може здійснюватися за іншими правилами. Наприклад:

- за останньою ринковою ціною операції з такими активами (за умови відсутності суттєвих змін у технологічному, ринковому, економічному або правовому середовищі, у якому діє підприємство);
- за поточними ринковими цінами на нерухомість, що може перебувати в різних станах, місцевості, орендних та інших контрактних умовах, скоригованими з урахуванням індивідуальних характеристик, особливостей тощо інвестиційної нерухомості, для якої визначається справедлива вартість;
- за допомогою застосування додаткових показників, що характеризують рівень цін на інвестиційну нерухомість.

Таким чином, для побудови відповідної методики бухгалтерського обліку інвестиційної нерухомості, безумовно, суттєво вплине ще й обраний метод оцінки об'єктів інвестиційної нерухомості.

У відповідності до стратегічних завдань бухгалтерського обліку ціллю бухгалтерського обліку інвестиційної нерухомості є надання користувачам фінансової звітності повної, правдивої та неупередженої інформації про всі операції з інвестиційною нерухомістю та їх вплив на фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства для прийняття відповідних рішень. Під час виконання необхідних процедур щодо бухгалтерського обліку інвестиційної нерухомості суб'єкту господарювання необхідно: дотримуватись вимог П(С)БО 32 [5] (або МСБО 40 [3]) та інших законодавчих та нормативних документів, що регулюють порядок обліку інвестиційної нерухомості та операцій з нею та складання фінансової звітності в частині подання інформації з інвестиційною нерухомістю.

У вітчизняній системі стандартизації бухгалтерського обліку порядок обліку та відображення інвестиційної нерухомості в фінансовій звітності регламентує П(С)БО 32 [5], за міжнародними стандартами – МСБО 40 [3]. Головні відмінності між П(С)БО 32 [5] та МСФЗ стосуються наступного:

- В П(С)БО 32 інвестиційна нерухомість розглядається як особливий вид основних засобів, хоча в балансі представлена окремою статтею. За МСБО 40 [3] інвестиційна нерухомість – це взагалі окремий елемент необоротних активів;
- За П(С)БО 32 [5] орендар, що діє за договором операційної оренди, не має можливості відобразити інвестиційну нерухомість у складі активів свого балансу, не розкриває інформацію про неї. За МСБО 40 [3] це можливо, такий підхід має назву альтернативного, при якому вся інвестиційна нерухомість повинна обліковуватись за справедливою вартістю;
- За П(С)БО 32 [5] об'єкти що будуються для подальшого використання як інвестиційна нерухомість не можуть розглядатися як інвестиційна нерухомість. За МСБО 40 [3] ці об'єкти одразу відображаються саме як інвестиційна нерухомість;
- За П(С)БО 32 [5] земля в складі інвестиційної нерухомості не класифікується. За МСБО 40 [3] земля може класифікуватися таким чином: як земля, що утримується задля довгострокового збереження капіталу, та як земля з невизначеною метою використання;
- У випадках, коли клієнтам надаються додаткові послуги, за МСБО 40 [3] нерухомість визнається інвестиційною лише тоді, коли компонент додаткових послуг є незначним в загальній угоді. За П(С)БО 32 [5] відносно даного питання ніякого застереження немає;
- В МСБО 40 [3] прописані спеціальні правила оцінки об'єктів інвестиційної нерухомості, які придбані в операціях обміну. За П(С)БО 32 [5] таких спеціальних правил немає;
- За П(С)БО 32 [5] відсутня вимога того, щоб єдина облікова політика застосовувалась до усіх об'єктів інвестиційної нерухомості. За МСБО 40 [3] така вимога є, крім виняткових випадків;
- За П(С)БО 32 [5] оцінка готової інвестиційної нерухомості за моделлю собівартості застосовується тоді, коли неможливо достовірно визначити її справедливую вартість. За МСБО 40 [3] модель собівартості використовується лише тоді, коли справедливую вартість не можна визначити на постійній основі;

- За П(С)БО 32 [5] оцінка за справедливою вартістю застосовується доти, поки стає неможливим її визначати. За МСБО 40 [3] визначено малоімовірним, що заміна моделі справедливої вартості може привести до більш достовірної оцінки. Модель оцінки не змінюється навіть тоді, коли виникли труднощі з визначенням справедливої вартості;
- За П(С)БО 32 [5] залучення незалежного оцінювача не обумовлено. За МСБО 40 [3] – заохочується;
- За П(С)БО 32 [5] зміна справедливої вартості – інші операційні доходи або витрати. За МСБО 40 [3] це прибутки або збитки, стаття доходів та витрат не обмовляється, а в звіті про сукупний прибуток вимоги відносно класифікації по критерію операційності – неопераційності немає;
- За П(С)БО 32 [5] має місце вимога відносно забалансового обліку ліфтів, кондиціонерів тощо. За МСБО 40 [3] вимоги про забалансовий облік немає;
- За П(С)БО 32 [5] активи, які використовуються разом з інвестиційною нерухомістю відображаються як окремі об'єкти основних засобів. За МСБО 40 [3] якщо обирається модель оцінки за справедливою вартістю, наприклад, вартість меблі, яка здається в оренду разом з інвестиційною нерухомістю, включається у вартість інвестиційної нерухомості;
- Якщо відбувається переведення об'єкту з запасів до інвестиційної нерухомості, яка обліковується за справедливою вартістю, вартісні різниці повинні визнаватися іншими доходами та витратами. За МСБО 40 [3] – це прибутки або збитки, стаття доходів та витрат не обмовляється. Аналогічно - при завершенні будівництва або поліпшенні інвестиційної нерухомості, що обліковується за справедливою вартістю;
- За П(С)БО 32 [5] не передбачено розкриття інформації про: інвестиційну нерухомість, що класифікована як призначена для продажу або включена до ліквідаційної групи; про зміни вартості інвестиційної нерухомості за підсумками чистих курсових різниць (при перерахунку фінансової звітності в іншу валюту); можливі відхилення між отриманою та скоригованою оцінкою; про діапазон оцінок справедливої вартості та дані про вибуття нерухомості, яка в якості винятку обліковується за собівартістю. За МСБО 40 [3] розкриття такої інформації передбачено.

Таким чином, інформація про інвестиційну нерухомість в фінансовій звітності, яка складена за П(С)БО та МСФЗ, надається по-різному. Ці відмінності суттєві та впливають на фінансову звітність господарюючого суб'єкта.

При веденні бухгалтерського обліку та внесенні інформації до фінансової звітності щодо інших об'єктів основних засобів вибір концептуальної основи (національні стандарти чи міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності) має значення, але не впливає суттєво на методику бухгалтерського обліку даних об'єктів. При веденні бухгалтерського обліку та внесенні інформації до фінансової звітності щодо інвестиційної нерухомості, особливо якщо у відповідності до норм міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності в складі активів підприємства відображається інвестиційна нерухомість не на підставі права власності а на підставі права повного її контролю, методика бухгалтерського обліку даних об'єктів повинна бути іншою, прийоми та підходи повинні застосовуватися інші.

Отже, саме для інвестиційної нерухомості має місце наявність суттєвого впливу нормативного регулювання на оцінку інвестиційної нерухомості та через можливість обрання різних методів її оцінки наявність суттєвого впливу нормативного регулювання на побудову відповідної методики її бухгалтерського обліку.

### Література

1. Державна служба статистики України. – [Електронний ресурс]: офіційний сайт. – Режим доступу: <http://ukrstat.gov.ua/>.
  2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» Міжнародний документ від 01.01.2012 – [Електронний ресурс]: офіційний сайт. – Режим доступу: [http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929\\_014](http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_014).
  3. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 40 «Інвестиційна нерухомість» Міжнародний документ від 01.01.2012 – [Електронний ресурс]: офіційний сайт. – Режим доступу: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929\\_026](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_026).
  4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» від 27.04.2000 № 92 – [Електронний ресурс]: офіційний сайт. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>.
- Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 32 «Інвестиційна нерухомість» від 02.07.2007 № 779 <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0823-07>.

Грачова О.В.

Харківський національний університет міського господарства імені О.М. Бекетова

**Співвідношення вимог П(С)БО і МСФЗ щодо подання та складання фінансової звітності**

*Анотація. Розкрито основні відмінності у фінансовій звітності відповідно до П(С)БО та МСФЗ щодо визначення фінансової звітності, вимог суворого дотримання стандартів, концептуальної основи, суттєвості у фінансовій звітності, складу фінансової звітності, звітної дати, грошового вимірника та проміжної звітності.*

Стратегія реформування системи бухгалтерського обліку, яка відбувається в Україні, передбачає застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності, що характерно для більшості країн з розвинутою інфраструктурою ринкових відносин. Максимальна інтеграція та приведення бухгалтерського обліку в Україні до загальноприйнятих у міжнародній практиці принципів є необхідною умовою її активної співпраці з усіма цивілізованими зарубіжними країнами і розширення зовнішньоекономічних зв'язків українських підприємств.

Процеси гармонізації та стандартизації, які відбуваються в усьому світі, вимагають зближення національної системи бухгалтерського обліку і звітності з міжнародними стандартами. У зв'язку з цим, в Україні відбулися деякі зміни щодо складання фінансової звітності вітчизняними підприємствами.

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 вагомні розбіжності між П(С)БО та МСФЗ.

Порівнявши П(С)БО та МСФЗ, що стосуються фінансової звітності, виявлено певні розбіжності щодо складання фінансової звітності відповідно до національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (табл. 1).

Таблиця 1. – Відмінності у фінансовій звітності відповідно до П(С)БО та МСФЗ

| Критерій                                  | П(С)БО  | МСФЗ  |
|---|---|---|
| 1   | 2   | 3   |
| Визначення фінансової звітності           | Це бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів за звітний період   | Це структуроване відображення фінансового стану та фінансових результатів діяльності суб'єкта господарювання  |
| Вимога суворого дотримання стандартів     | П(С)БО не дають підприємствам такої можливості.   | МСФЗ дають можливість керівництву підприємства відступати від вимог МСФЗ, якщо застосування окремих позицій МСФЗ є недоречним.  |
| Концептуальна основа                      | Якісні характеристики фінансової звітності наводяться як у Концептуальній основі, так і у НП(С)БО 1   | У Концептуальній основі МСФЗ наведено два основоположні припущення – безперервності та нарахування і відповідності доходів і витрат.  |
| Поняття суттєвості у фінансовій звітності | У П(С)БО поняття суттєвості не згадується.  | МСФЗ не поширюється на несуттєві статті.  |
| Склад фінансової звітності                | Регламентовані типові форми звітності, затверджені МФУ: Баланс; Звіт про фінансові результати; Звіт про рух грошових коштів; Звіт про власний капітал; Примітки до звітів; Додаток до приміток до річної фінансової звітності | Форма звітності не регламентована, комплект складається з: Звіт про фінансовий стан (Баланс), Звіт про сукупні прибутки та збитки, Звіт про рух грошових коштів; Звіт про зміни у власному капіталі; Примітки до звітів |
| Звітна дата                               | Є фіксованою  | Не є фіксованою   |
| Грошовий вимірник                         | У грошовій одиниці України  | У будь-якій грошовій одиниці  |
| Проміжна звітність                        | Складається щоквартально  | Період звіту може обирати саме підприємство   |

За національною системою бухгалтерського обліку відхилення від П(С)БО, а також використання аналогій не допускається. Тоді як за використання МСФЗ відхилення можливе, якщо виконання вимог стандарту може ввести в оману користувача настільки, що це буде суперечити меті складання фінансової звітності. Якщо МСФЗ немає положень щодо регулювання обліку якоїсь конкретної операції, не забороняється використовувати положень інших стандартизованих систем, «споріднених» з системою МСФЗ.

На відміну від П(С)БО, за МСФЗ принцип обачності не являється принципом складання фінансової звітності, а співвідношення затрати-вигоди розглядається як одна з підстав представлення даних у фінансовій звітності.

**Зикунова Г. В.**

Харківський національний університет міського господарства імені О. М. Бекетова

### **Впровадження МСФЗ для малих і середніх компаній**

*Анотація. Розглянуто історію прийняття МСФЗ для малих та середніх підприємств. Наведено переваги застосування МСФЗ для МСП. Розглянуто сферу дії та особливості використання МСФЗ для МСП в Україні.*

На сьогодні у всьому світі широко розповсюджена тенденція до приближення національних положень бухгалтерського обліку до міжнародних стандартів фінансової звітності.

В період розробки МСФЗ вважалося, що вони можуть використовуватися для всіх компаній, однак через деякий час було визнано, що потреби користувачів фінансової звітності та управлінські рішення значно відрізняються в компаніях різних розмірів. Таким чином, було прийнято рішення щодо розробки окремих міжнародних стандартів фінансової звітності для малих і середніх підприємств (МСФЗ для МСП).

Відповідальним за впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності для малого та середнього підприємств (МСФЗ для МСП) є Пол Пектер, один із членів IASB. Основною з тез Пола про створення МСФЗ для МСП, є: «Фінансова звітність, зрозумілість якої не знає національних кордонів, потрібна навіть нелістинговим МСП: банки видають кредити, незважаючи на національні кордони та функціонують як транснаціональні компанії; можливості використання постачальників з інших країн; можливості отримання кредитного рейтингу від спеціалізованого агентства; можливості залучення закордонних клієнтів».

Свій початок МСФЗ для малих та середніх підприємств (МСФЗ для МСП) беруть у липні 2000 р. з 17 сесії Міжурядової робочої групи експертів з міжнародних стандартів обліку і звітності, яка виявила ряд перешкод, з якими зіштовхнулися малі та середні підприємства, застосовуючи стандарти бухгалтерського обліку, прийняті різноманітними органами як на національному, так і на міжнародному рівні. Було прийнято рішення втілити в життя проект з розробки різних підходів, з допомогою яких можна було б задовольнити потреби МСП стосовно бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Впровадження МСФЗ для малих та середніх підприємств має особливе значення, оскільки вони відіграють важливу роль у формуванні належного соціально-економічного клімату держави, зокрема, створюючи додаткові робочі місця, формуючи середній клас, зменшуючи негативний прояв кризових процесів на економіку. Саме тому необхідно, щоб інформація відносно діяльності цих підприємств була повною, зрозумілою, достовірною.

У міжнародній практиці складання фінансової звітності суб'єктів малого підприємництва контролює Міжнародний стандарт фінансової звітності для малих та середніх підприємств (МСФЗ для МСП), який набрав чинності у 2009 році. Його застосування має певні переваги:

1. фінансово-кредитні установи у процесі прийняття рішень щодо надання кредиту, визначення умов та відсоткових ставок, здійснення моніторингу наданих кредитів перш за все віддають перевагу тим підприємствам, фінансова звітність яких складена згідно з вимогами МСФЗ, що забезпечує її надійність, прозорість та порівнянність;
2. підвищення надійності висновків, які побудовані на основі звітності, яка складена згідно з вимогами МСФЗ, що забезпечує прозору та чітку роботу з постачальниками і покупцями, які хочуть оцінити фінансовий стан підприємства та перспективи ділових стосунків;
3. отримання власниками та інвесторами, які не беруть участь у постійному управлінні та контролі підприємством, але хочуть володіти необхідною інформацією, можливості порівнювати показники, які подані у звітності різних суб'єктів господарювання на зіставній основі.

В Україні право на застосування МСФЗ мають різні за розміром підприємства, критерії визнання яких подані у Господарському кодексі України. Така класифікація має низку подібних рис до підходів, що застосовуються у країнах Євросоюзу. МСФЗ для МСП в Україні мають право застосовувати тільки середні, малі та мікропідприємства.

Проте у МСФЗ для МСП не подано кількісних критеріїв віднесення підприємств до малих та середніх, що ускладнює процес уніфікації, адже у різних країнах такі критерії значно відрізняються. Згідно з п. 12 МСФЗ

для МСП малими та середніми підприємствами є суб'єкти господарювання, які:

1. Не є підзвітними громадськості. За п. 1.3. МСФЗ для МСП, підприємство є підзвітним, якщо:
  - його боргові зобов'язання чи інструменти капіталу перебувають в обігу на публічному ринку або воно знаходиться в процесі випуску таких інструментів для обігу на публічному ринку; – на відповідальному зберіганні у нього знаходяться активи великої групи сторонніх осіб, і таке зберігання є одним з основних видів його діяльності;
2. Оприлюднюють фінансові звіти загального призначення для зовнішніх користувачів.

Таким чином, більшість підприємств, які відповідно до вітчизняного законодавства зобов'язані застосовувати МСФЗ (ПАТ, банки, кредитні спілки, страхові компанії, брокери/дилери цінних паперів, інвестиційні фонди та інвестиційні банки), але належать до малих і середніх підприємств і є підзвітними громадськості, не зможуть застосовувати МСФЗ для МСП.

Особливістю використання МСФЗ для МСП є те, що у ньому не передбачено скороченої форми складання фінансової звітності (як при застосуванні П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва»), у ньому визначено лише певні особливості обліку, що можуть бути використані малими і середніми підприємствами.

Незважаючи на низку переваг та враховуючи невідповідності національних та міжнародних стандартів, в Україні у наш час відсутні надії стрімкого поширення застосування МСФЗ для МСП, хоч на українському ринку і діє велика кількість дочірніх компаній з іноземними інвестиціями та спостерігається входження іноземних інвесторів.

Значна частина представників сектора МСП сьогодні стратегічно не готова до впровадження МСФЗ для МСП через відсутність у більшості з них розуміння важливості цього кроку, а також небажання здійснювати додаткові витрати на залучення та підготовку кваліфікованих обліковців, які володіють знаннями та навичками ведення обліку і складання фінансової звітності за міжнародними стандартами, на придбання необхідного програмного забезпечення тощо.

В Україні існує певний вдалий досвід використання міжнародних стандартів при складанні фінансової звітності підприємствами-лідерами ринку, компаніями, які працюють з іноземними інвесторами, виходять на міжнародні ринки та цінують свою ділову репутацію. Це, зокрема, пояснюється і тим, що Міністерство фінансів України постійно удосконалює та вносить зміни в національні П(С)БО, наближуючи їх до міжнародних стандартів з метою скорочення розриву між вітчизняною системою обліку та загальноприйнятою світовою практикою. Тому впровадження МСФЗ у діяльність МСП є справою часу.



**Харламова О.В.**Харківський національний університет міського господарства ім. О. М. Бекетова,  
кандидат економічних наук, доцент**Методологія аналізу впливу переходу на складання МСФЗ-звітності на оцінку фінансового стану компаній***Анотація. Доведено вплив переходу на складання МСФЗ-звітності на оцінку фінансового стану та запропоновано інтегральний показник визначення такого впливу.*

Перехід на складання фінансової звітності за Міжнародними стандартами вимагає застосування широкого комплексу обліково-аналітичних процедур, які включають визнання активів та зобов'язань, які не визнавалися за П(С)БО, невизнання активів та зобов'язань, які визнавалися за П(С)БО, але не відповідають критеріям визнання відповідно до МСФЗ, переоцінку та рекласифікацію активів, зобов'язань та елементів капіталу тощо. Зазначені обліково-аналітичні процедури природно впливають на структуру активів, зобов'язань та елементів капіталу, їх співвідношення та величину, з чого слідує логічний висновок про те, що перехід на складання МСФЗ-звітності чинить вплив на оцінку фінансового стану компанії. Свідомо не йдеться про вплив безпосередньо на фінансовий стан, оскільки маються на увазі показники, що його характеризують. Якщо прийняти, що фінансова звітність за МСФЗ забезпечує більш високу її якість та прозорість у порівнянні із фінансовою звітністю за П(С)БО, справедливо вважати, що і оцінка фінансового стану за даними МСФЗ-звітності має бути більш достовірною. Саме дана теза покладена в основу подальших досліджень, спрямованих на з'ясування впливу трансформації фінансової звітності, складеної за П(С)БО, в МСФЗ-формат, на оцінку фінансового стану компаній.

Методологічно експериментальні розрахунки ґрунтувалися на засадах фінансового аналізу, в межах якого було прийнято рішення про оцінку відносних змін загальної вартості активів та власного капіталу, ліквідності (за рівнями), автономії та співвідношення позикових та власних коштів. Оскільки аналіз впливу трансформації фінансової звітності, складеної за П(С)БО, в МСФЗ-формат, на оцінку фінансового стану компаній здійснювався вперше, було прийнято рішення про обмеження експериментальних розрахунків найбільш загальними показниками оцінки фінансового стану, які дозволяють отримати експрес-результати і закласти підстави подальшого розвитку методики аналізу першої МСФЗ-звітності.

Показники, що характеризують фінансовий стан, і кожен з них окремо, безумовно, мають цінність для його оцінки і формування висновків. Так, для здійснення експериментальних розрахунків за даними фінансової звітності 30 публічних акціонерних компаній хлібопекарської галузі України, які звітують за МСФЗ, було розраховано наступні показники:

- індекс валюти балансу (приріст загальної вартості активів);
- індекс власного капіталу (приріст власного капіталу);
- загальний коефіцієнт покриття;
- проміжний коефіцієнт ліквідності;
- коефіцієнт абсолютної ліквідності;
- коефіцієнт автономії;
- коефіцієнт співвідношення позикових і власних коштів.

Проте, на авторську думку, аналіз динаміки набору показників ускладнює комплексне уявлення впливу трансформації на оцінку фінансового стану компаній і вимагає розробки такого універсального індикатору, який дозволить поєднати тенденції окремих показників і надати відповідь щодо позитивного чи негативного впливу впровадження МСФЗ в обліково-звітну практику компаній. Тому вбачається доречним в якості такого індикатору запропонувати впровадження інтегрального показника впливу переходу на МСФЗ, в якому будуть синтезовані тенденції всіх вищезазначених показників.

Інтегральний показник впливу переходу на МСФЗ логічно будувати на методі середніх величин, який широко застосовується в економічних дослідженнях. Природа середніх величин полягає в узагальненні індивідуальних значень ознаки середньої величиною, яка характеризує сукупність явища і є типовою характеристикою ознаки в даній сукупності. Серед існуючих середніх величин (середня арифметична, середня гармонічна, середня хронологічна тощо) для цілей розробки інтегрального показника впливу переходу на МСФЗ доречним є використання середньої геометричної величини. Даний вибір обумовлений специфічними рисами вхідної інформації для розрахунку, яка представляє собою відносні показники (індекси, темпи росту, співвідношення). Загальновизнаним є те, що саме середня геометрична застосовується при визначенні середніх відносних змін і дає найбільш точний результат усереднення, якщо завдання полягає у знаходженні такого значення, яке було би рівновіддалено як від максимального, так і мінімального значення у сукупності вихідних даних. Середньгеометричні величини, як правило, використовуються при аналізі темпів зростання економічних показників. Найчастіше середньгеометричні величини знаходить своє застосування при

аналізі середніх темпів (коефіцієнтів) зростання, коли індивідуальні значення у сукупності представлені у вигляді відносних величин. Зазначене підтверджує вибір середньгеометричної величини для розрахунку інтегрального показника впливу переходу на МСФЗ, який пропонується визначати за формулою:

Важливо зазначити, що для валюти балансу, власного капіталу, загального коефіцієнту покриття, проміжного коефіцієнту ліквідності, коефіцієнту абсолютної ліквідності та коефіцієнту автономії позитивною

$$\begin{aligned} \text{Інтегральний} & & I_{\text{МСФЗ}} &= \sqrt[7]{i_{\text{вб}} \times i_{\text{вк}} \times i_{\text{кп}} \times i_{\text{пл}} \times i_{\text{ал}} \times i_{\text{ка}} \times i_{\text{пв}}} \\ \text{показник впливу} & & &= \\ \text{переходу на МСФЗ} & & & (i_{\text{вб}} \times i_{\text{вк}} \times i_{\text{кп}} \times i_{\text{пл}} \times i_{\text{ал}} \times i_{\text{ка}} \times i_{\text{пв}})^{1/7} \end{aligned}$$

де  $I_{\text{МСФЗ}}$  – інтегральний показник впливу переходу на МСФЗ;

$i_{\text{вб}}$  – індекс валюти балансу (приросту загальної вартості активів);

$i_{\text{вк}}$  – індекс власного капіталу (приросту власного капіталу);

$i_{\text{кп}}$  – індекс загального коефіцієнту покриття;

$i_{\text{пл}}$  – індекс проміжного коефіцієнту ліквідності;

$i_{\text{ал}}$  – індекс коефіцієнту абсолютної ліквідності;

$i_{\text{ка}}$  – індекс коефіцієнту автономії;

$i_{\text{пв}}$  – індекс співвідношення позикових і власних коштів;

7 – кількість індексів, що приймають участь у розрахунку.

тенденцією є їх збільшення (зростання), тому для розрахунку індексів використовується відношення показників, які подані у трансформованій фінансовій звітності за МСФЗ, до аналогічних показників, які подані у фінансовій звітності за П(С)БО. Для коефіцієнту співвідношення позикових і власних коштів позитивною тенденцією вважається навпаки його зниження (скорочення), що свідчить про перевищення темпів зростання власного капіталу над темпами зростання позикових коштів. Тому для розрахунку індексу коефіцієнту співвідношення позикових і власних коштів навпаки використовується відношення показників, які подані у фінансовій звітності за П(С)БО до аналогічних показників, які подані у трансформованій фінансовій звітності за МСФЗ.

Застосування наведеної формули для розрахунку інтегрального показника впливу переходу на МСФЗ дозволяє синтезувати тенденції всіх вищезазначених показників і дати відповідь щодо позитивного чи негативного впливу впровадження МСФЗ в обліково-звітну практику компанії.



**Безверхий К.В.**

кандидат економічних наук,  
доцент кафедри обліку і аудиту  
Київський національний університет технологій та дизайну

**Моделювання облікової політики підприємства за МСФЗ**

*Анотація. Досліджено питання моделювання облікової політики підприємства за МСФЗ. Висвітлено суттєві питання, що розкриваються в обліковій політиці США, Великобританії, Німеччини та Франції. Запропоновано модель облікової політики українських підприємств, що забезпечує удосконалення методики та організації процесу формування облікової політики підприємства враховуючи як національну нормативно-правову базу бухгалтерського обліку, так і вимоги міжнародних стандартів фінансової звітності.*

Визначення поняття «облікова політика» із використанням міжнародного досвіду та врахуванням національних облікових особливостей наведено в табл. 1.

Таблиця 1. - Визначення поняття «облікова політика» у зарубіжних та національних нормативно-правових актах

| № з/п | Нормативно-правовий акт   | Визначення   |
|-------|---|--|
| 1     | Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» [1] | Облікові політики – конкретні принципи, основи, домовленості, правила та практика, застосовані суб'єктом господарювання при складанні та поданні фінансової звітності.   |
| 2     | Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [2]                               | Облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності.  |
| 3     | Положення про бухгалтерський облік «Облікова політика організації» (ПБО 1/2008) Російської Федерації [3]    | Під обліковою політикою організації розуміється прийнята нею сукупність способів ведення бухгалтерського обліку – первинного спостереження, вартісної оцінки, поточного групування та підсумкового узагальнення фактів господарської діяльності. |
| 4     | Закон Республіки Білорусь «Про бухгалтерський облік та звітність» [171]                                     | Облікова політика – сукупність способів і методів ведення бухгалтерського обліку, які використовуються підприємством.  |

Аналізуючи табл. 1 можна сказати, що визначення терміну «облікова політика» обмежується лише складанням та поданням фінансової звітності і не поширюється на питання організації та ведення бухгалтерського обліку.

В умовах переходу на МСФЗ (МСБО) в Україні велике значення має вивчення міжнародної системи формування облікової політики, розгляд міжнародних стандартів з метою адаптації української системи обліку до міжнародних вимог та принципів організації і ведення бухгалтерського обліку, а також складання та подання фінансової звітності. На рис. 1 представлені суттєві питання, що розкриваються в обліковій політиці таких передових країн як США, Великобританія, Німеччини та Франції.

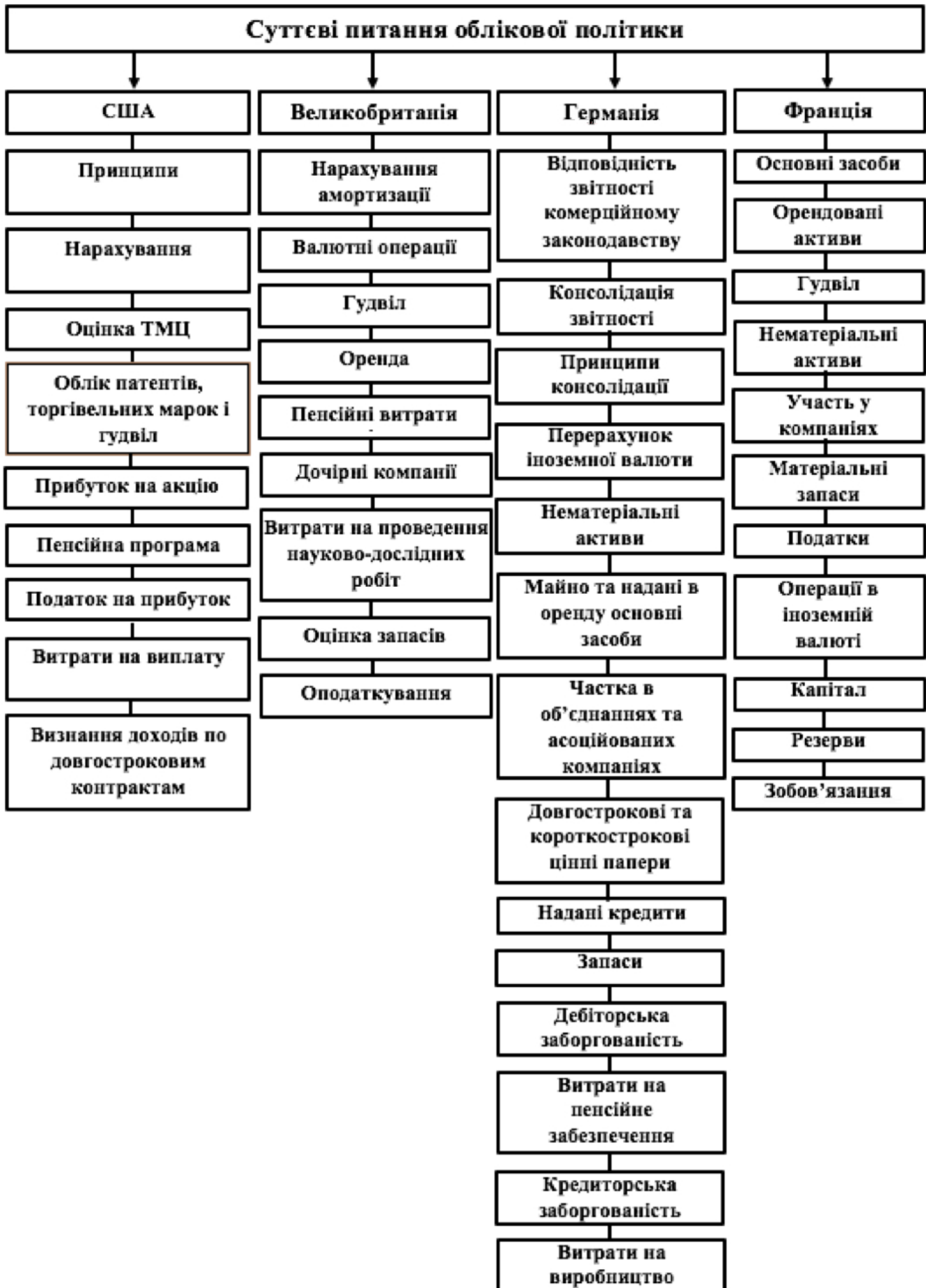


Рисунок 1. - Суттєві питання, що розкриваються в обліковій політиці США, Великобританії, Німеччини та Франції [5, с. 16]

При підготовці фінансової звітності відповідно до МСФЗ велике значення має вибір і застосування облікової політики підприємства. Вибір облікової політики підприємством, що складає фінансову звітність відповідно до МСФЗ, не є довільним, а обмежується положеннями стандартів та їх інтерпретаціями. Тим не менш, завжди буде присутній такий чинник, як необхідність застосування професійного судження. Проведене дослідження дозволило побудувати модель облікової політики українських підприємств, що складають звітність за МСФЗ (рис. 2).

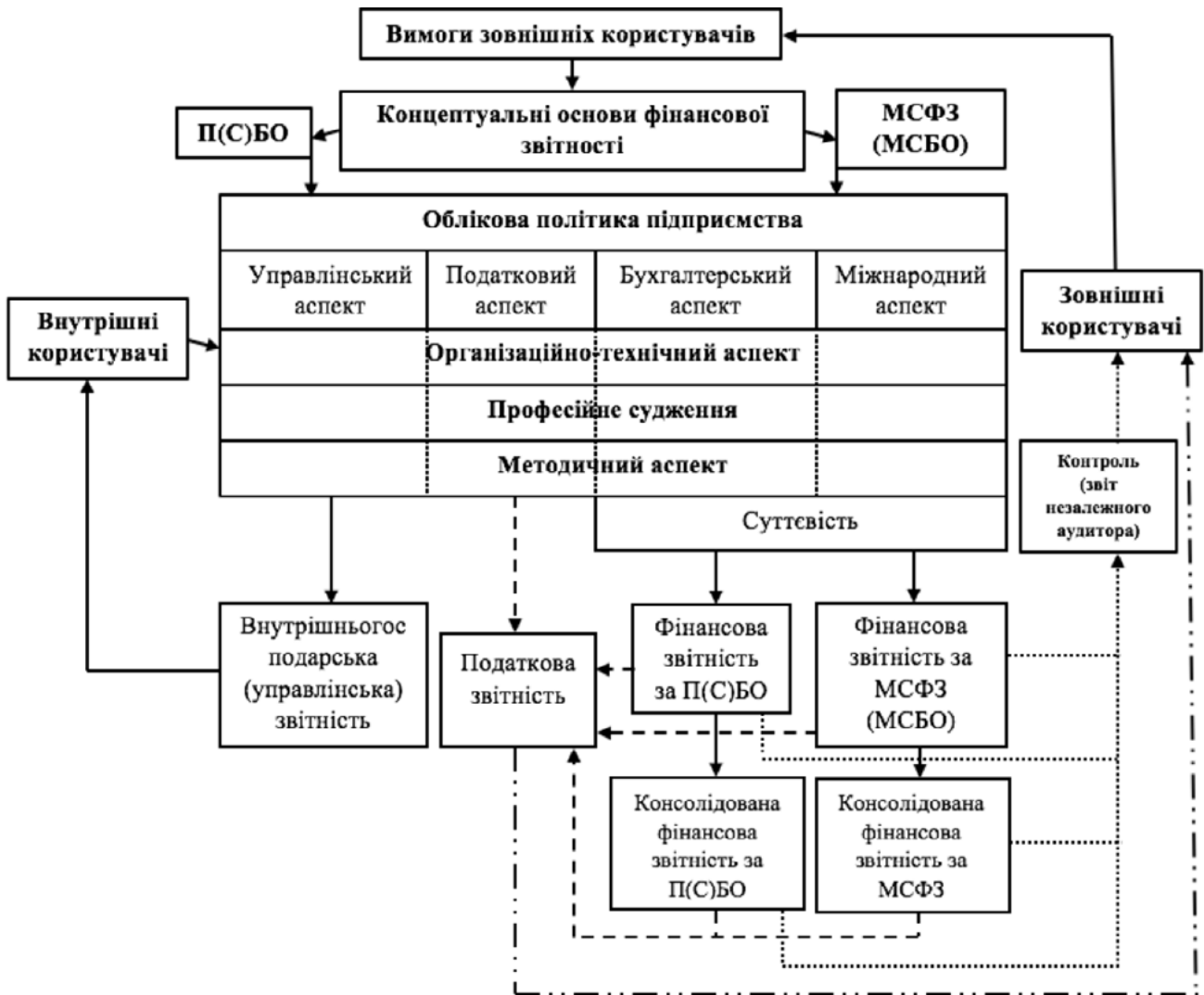


Рисунок 2. - Модель облікової політики українських підприємств, що складають свою звітність за МСФЗ (Розроблено на основі досліджень О. Григор'євої-Дорофєєвої [6, с. 13])

Запропонована модель облікової політики українських підприємств забезпечує удосконалення методики та організації процесу формування облікової політики підприємства враховуючи як національну нормативно-правову базу бухгалтерського обліку, так і вимоги міжнародних стандартів фінансової звітності.

### Література

1. International accounting standard 8 «Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/2015/ias08.pdf>.
2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
3. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http://minfin.ru/common/upload/library/2015/07/main/PBU\\_1\\_2008\\_3.doc](http://minfin.ru/common/upload/library/2015/07/main/PBU_1_2008_3.doc).
4. О бухгалтерском учете и отчетности: Закон Республики Беларусь от 18.10.1994 г. № 3321-XII [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://pravo.by/main.aspx?guid=3871&p0=V19403321&p2={NRPA}>.
5. Осипова А.И. Развитие методики формирования учетной политики в сельскохозяйственных организациях: автореф. дис. на соискание учен. степени канд. экон. наук: 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика» / А. И. Осипова. – Ростов-на-Дону, 2012. – 26 с.

6. Григорьева-Дорофеева О. И. Формирование учетной политики коммерческих организаций в соответствии с МСФО: автореф. дис. на соискание учен. степени канд. экон. наук: 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика» / О. И. Григорьева-Дорофеева. – Казань, 2011. – 22 с.

### Боярова О.А.

канд.екон.наук,

оцент кафедри бухгалтерського обліку і аудиту,  
Національний університет біоресурсів і природокористування України

## Пов'язані особи: розкриття у фінансовій звітності за міжнародними стандартами

*Анотація. Проведено порівняння вимог до розкриття у звітності вітчизняних підприємств інформації про пов'язаних осіб відповідно до національних та міжнародних стандартів.*

Для вітчизняних підприємств дієвим інструментом у залученні додаткових інвестицій, виходу на міжнародні ринки, пошуку іноземних партнерів по бізнесу є формування звітності за Міжнародними стандартами фінансової звітності (МСФЗ). Економічні відносини вимагають реформування системи бухгалтерського обліку України у частині адаптації звітності до міжнародних вимог. Сьогодні проблеми гармонізації звітності у контексті національних та міжнародних стандартів потребують якнайшвидшого вирішення. Зокрема це стосується розкриття інформації про пов'язані сторони, для яких є характерним певний зв'язок між особами, що може бути використаний для того, щоб домогтися для себе більшої вигоди за рахунок родинних, майнових, організаційно-управлінських або договірних відносин.

Пов'язані особи — юридичні та/або фізичні особи, відносини між якими можуть впливати на умови або економічні результати їх діяльності чи діяльності осіб, яких вони представляють.

При визнанні осіб пов'язаними враховується вплив, який може здійснюватися через володіння однією особою корпоративними правами інших осіб відповідно до укладених між ними договорів або за наявності іншої можливості однієї особи впливати на рішення, що приймаються іншими особами. Зазначений вплив враховується незалежно від того, чи здійснюється він особою самостійно або спільно з іншими пов'язаними особами.

МСБО 24 «Розкриття інформації про зв'язані сторони» забезпечує розкриття у фінансовій звітності суб'єкта господарювання інформації, необхідної для привернення уваги до можливого впливу на фінансовий стан і на прибуток чи збиток суб'єкта господарювання, спричиненого існуванням зв'язаних сторін, а також операціями та залишками заборгованості, в тому числі зобов'язаннями між такими сторонами [1].

Методологічні засади формування інформації про операції пов'язаних осіб та розкриття її у фінансовій звітності, складеній за національними положеннями визначає П(С)БО 23 «Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін».

Під час порівняння вимог щодо розкриття у звітності інформації про пов'язаних осіб та операцій між такими особами за П(С)БО 23 та МСБО 24 виявлено суттєві відмінності, які впливають на якість та достовірність одержаної інформації.

У П(С)БО 23 спеціальних вимог до розкриття інформації про відносини між материнською та дочірньою компаніями не визначено. Водночас за нормами МСБО 24 у відносинах між материнською та дочірньою компаніями розкриттю обов'язково підлягає інформація щодо назви материнської компанії а також фактично контролюючої сторони, якщо вона має іншу назву. Також відповідно до МСБО 24, у разі, якщо материнська компанія не оприлюднить консолідованої звітності, зазначається материнська компанія наступного вищого рівня, яка складає та оприлюднює консолідовану звітність.

За вимогами МСБО 24 розкриттю підлягає вся інформація про операції пов'язаної особи з материнським підприємством без винятків. В той же час відповідно до П(С)БО 23 інформація про операції пов'язаної особи з материнським підприємством може не розкриватися:

- в окремій фінансовій звітності дочірнього підприємства, якщо материнське підприємство оприлюднює консолідовану звітність;
- у примітках до фінансової звітності материнського підприємства, якщо дана фінансова звітність оприлюднюється разом із консолідованою фінансовою звітністю.

При порівнянні операцій, які підлягають розкриттю, якщо вони здійснюються зі зв'язаною стороною, то варто зазначити, що такі операції подібні за своїм змістом та визначенні як у П(С)БО 23 так і МСБО 24. Виняток становлять операції, визначені МСБО 24, а саме:

- зобов'язання зробити щось за умови настання чи ненастання у майбутньому певної події, в тому числі контрактів з виконанням у майбутньому (визнаних або невизнаних);
- участь материнського або дочірнього підприємства у визначеній програмі виплат, яка розподіляє ризики між підприємствами групи, є операцією між зв'язаними сторонам [1, 2].

Незважаючи на те, що МСБО 24 «Розкриття інформації про зв'язані сторони» виступає першоджерелом існування П(С)БО 23 «Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін», на даний час існують суттєві розбіжності стосовно розкриття інформації щодо пов'язаних сторін. В процесі трансформування фінансової звітності українських підприємств слід враховувати існуючі відмінності, які суттєво впливають на якість та достовірність одержаної інформації. Фінансові звіти мають достовірно подавати фінансовий стан, фінансові результати діяльності та грошові потоки суб'єкта господарювання.

### Література

1. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 24 «Розкриття інформації про зв'язані сторони». [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.interbuh.com.ua/ua/documents/oneregulations/7067>
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 23 «Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін»: наказ Міністерства фінансів України від 18 червня 2001 р. N 303. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO23.aspx>

### Губар І.А.

Харківський інститут банківської справи УБС НБУ

### Організація бухгалтерського обліку виробничих запасів в умовах переходу на Міжнародні стандарти фінансової звітності

*Анотація. Розглянуто проблеми обліку виробничих запасів. Сформульовано основні напрямки удосконалення організації обліку виробничих запасів.*

Євроінтеграційні прагнення України протягом багатьох років крім перебудови економіки та її галузей, зумовлюють ще й необхідність реформування бухгалтерського обліку згідно міжнародних стандартів фінансової звітності, які досить важко важко уніфікувати з вітчизняними. Причому проблема уніфікації носить глобальний характер і властива не лише Україні.

Проблеми обліку виробничих запасів, що існують, в сучасних умовах набувають особливої актуальності в зв'язку з потребою швидкої і достовірної інформації. Система бухгалтерського обліку відповідно реформується з метою наближення до міжнародної практики. У цих умовах у підприємств виникає необхідність активніше використовувати бухгалтерський облік, щоб контролювати та удосконалювати свою роботу. Ринкові відносини, які склалися, вимагають вирішення проблем бухгалтерського обліку виробничих запасів, наблизивши його максимально до міжнародних стандартів. Тому питання удосконалення організації бухгалтерського обліку виробничих запасів у відповідність до вимог ринкової економіки і міжнародних стандартів бухгалтерського обліку є актуальними і потребують дослідження.

Методологічні засади формування інформації про запаси та її розкриття визначаються національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку (далі П(С)БО 9 «Запаси») і міжнародними стандартами бухгалтерського обліку (далі МСБО 2 «Запаси»). Перевагами над національними можна назвати чітку економічну логіку та узагальнення світової практики в сфері бухгалтерського обліку.

Згідно П(С)БО 9 «Запаси», запаси визнаються активами, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням та їх вартість може бути достовірно визначена [1].

Згідно М(С)БО 2 «Запаси» запаси – це активи, які:

- а) утримуються для продажу у звичайному ході бізнесу;
- б) перебувають у процесі виробництва для такого продажу або
- в) існують у формі основних чи допоміжних матеріалів для споживання у виробничому процесі або при наданні послуг [2].

Питанням теоретичної розробки проблем організації бухгалтерського обліку виробничих запасів, та їх вирішення і гармонізації обліку національних з міжнародними стандартами присвячена велика кількість праць учених-економістів та дослідників в галузі обліку, таких як: Бутинець Ф.Ф., Глібка О.В., Голов С.Ф., Дарманська Г.О., Демяненко М.Я., Карабаза І.А., Кірейцев Г.Г., Костирко І.Г., Малюга Н.М., Михалевич С.Г., Мурашко О.В., Новодворська В.В., Приймачок О.М., Пушкар М.С. тощо.

Для того, щоб правильно організувати облік виробничих запасів, які являються суттєвою частиною активів підприємства, і яка потребує достовірної і повної інформації про рух і наявність на підприємстві, потрібно в'ясувати, звідки, коли, скільки і на яку суму надійшли запаси; кому, коли і скільки відпущено запасів; як виконується програма виробничого споживання; який залишок окремих видів запасів, наскільки правильно розраховані ліміти використання запасів і як їх дотримуються.

Щоб визначити кількісні та якісні показники господарської діяльності підприємства, застосовують нау-



кові методи їх обчислення. Оцінка запасів — це вираз їх у грошовому вимірнику. У світовій та вітчизняній літературі є різні підходи відносно оцінок та їх класифікації. В першу чергу застосування різних методів оцінки собівартості запасів залежать від системи їх обліку, прийнятої на підприємстві. Щодо міжнародної практики, то існує дві системи обліку запасів: періодична і постійна. Коли застосовується періодичний облік запасів, в цьому випадку кількість і собівартість запасів, які вибули, визначається розрахунковим способом, а на підставі проведеної інвентаризації визначаються наявні запаси. При постійній системі обліку запасів у кожний момент відомо, яка кількість одиниць запасів використана і надійшла на підприємство. Облік наявності та руху запасів в Україні здійснюється лише на рахунках у системі постійного обліку запасів [3]

Основним напрямком удосконалення організації обліку виробничих запасів є:

- покращення основ фінансового та управлінського обліку виробничих запасів та їх контролю;
- автоматизація обліку в управлінні виробничими запасами підприємства [5];
- удосконалення процесу документування;
- обґрунтування раціональних методів проведення інвентаризації виробничих запасів;
- розробка норм витрачання запасів [4].

Даний напрямок може реалізувати правильно організований бухгалтерський облік, який по суті є елементом господарської інформаційної системи. Трансформування вітчизняної системи бухгалтерського обліку спричинило суттєву перебудову методології організації документообігу та обліку виробничих запасів. Тому підприємствам потрібно звернути увагу на необхідність доопрацювання та удосконалювання діючої форми документації з оперативного обліку виробничих запасів, тобто їх рух у процесі виробництва - графік документообігу.

Мають місце розбіжності в обліку запасів в Україні та зарубіжних країнах, навіть не дивлячись на те, що національні стандарти побудовані на підставі Міжнародних. Необхідно намагатися гармонізувати П(С)БО з МСФЗ та забезпечувати якісне та належне навчання бухгалтерів.

Отже, проблеми організації бухгалтерського обліку виробничих запасів та шляхи їх вирішення є досить широкими, і не є вичерпними. Проте дані пропозиції щодо покращення організації обліку забезпечать безперебійну роботу облікового апарату та проконтролюють збереження виробничих запасів.

### Література

1. П(С)БО 9 «Запаси» : затверджено наказом Міністерства Фінансів України від 20.10.1999 №246 - [Електронний ресурс] : / Офіційний сайт Верховної Ради України. - Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>
2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси», затверджений Комітетом з міжнародних бухгалтерських стандартів від 01.01.2005 р. // [Електронний ресурс]. - Режим доступу: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929\\_021](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_021)
3. Бакун Ю. Особливості проведення переоцінки запасів відповідно до П(С)БО [Електронний ресурс] / - Режим доступу: <http://http://dtk.com.ua/debet/ukr/2000/48/48pr2.html>
4. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів / Бутинець Ф.Ф. - [5-те вид., перероб. і доп.]. - Житомир: ПП «Рута», 2009 - 912с
5. Старик М.В. Особливості обліку виробничих запасів // Управління розвитком. - 2010. - №2(78). - С.120-122.

### Железняк Д.О.

Харківський національний університет міського господарства імені О.М. Бекетова

### Облік і оцінка бартерних операцій за МСФЗ

*Анотація. Виділено та розкрито характерні особливості обліку бартерних операцій за міжнародними стандартами. Особливу увагу приділено визнанню та оцінці доходів і витрат за такими операціями.*

У сучасних умовах підприємствами часто застосовуються бартерні або обмінні операції, отже вбачається доцільним провести аналіз особливостей обліку та оцінки подібних операцій за міжнародними стандартами.

Питання обліку бартерних операцій досліджували такі науковці як С.Ф. Голов, В.М. Костюченко, НА Пономарьова, О.В. Замазій, М.П. Войнаренко.

Бартер (товарний обмін) — господарська операція, яка передбачає проведення розрахунків за товари (роботи, послуги) у будь-якій формі, іншій, ніж грошова, включаючи будь-які види заліку та погашення взаємної заборгованості, в результаті яких не передбачається зарахування коштів на рахунки продавця для компенсації вартості таких товарів (робіт, послуг) [1].

На практиці багато компаній проводять операції з обміну товарів і послуг. Обмін товарами і послугами може проводитися для вирішення різних завдань. І наслідки такого обміну також можуть бути різними.

Наприклад, компанія може обмінювати товари або послуги на аналогічні за характером або вартості товари чи послуги. При цьому її економічне становище не мінятиметься. Такий рівноцінний обмін може проводитися, скажімо, компаніями одного холдингу (групи компаній) або в процесі реорганізації. Або, наприклад, в МСФЗ (IAS) 18 «Виручка» розглядається ситуація з обміну такими продуктами, як масло або молоко, коли постачальники обмінюють запаси в різних місцях для своєчасного задоволення попиту в конкретному

Позиція МСБО, відносно обліку операцій обміну активів, принципово відрізняється від запропонованої у П(с)БО. На сьогоднішній день у момент передачі активу в обмін на інший актив підприємства відображають дебіторську заборгованість покупця на ринкову вартість переданого активу. Оскільки грошова компенсація по таких операціях не передбачена, то дебіторська заборгованість не компенсується коштами. Тому визнання дебіторської заборгованості, що виникла в результаті передачі товарів (робіт, послуг) по бартеру, як високоліквідного активу, суперечить міжнародним принципам обліку.

Відповідно до пункту 12 МСФЗ 18, якщо компанія обмінює товари чи послуги, аналогічні за характером і вартості, такий обмін не розглядається як операція, що приводить до визнання виручки. Вона враховується як операція з обміну активами без визнання будь-якого прибутку або збитку.

Однак нерідко компанія обмінює товари або послуги з вигодою для себе з метою отримання прибутку. Компанія також може здійснювати обмін з метою придбання активу, істотно відрізняється за своїми характеристиками від того, який вона передає натомість. У таких випадках, якщо товари або послуги обмінюються на різні за своїм характером і вартості товари (або послуги), обмін приводить до зміни фінансового стану підприємства і як наслідок впливає на чистий прибуток (збиток) компанії. Тоді компанія повинна визнати виручку за бартерною операцією.

Іншими словами, ключовим у питанні визнання виручки буде критерій аналогічності обмінюваних товарів (послуг) за характером і вартістю. Необхідно зазначити, що при цьому в стандарті немає чітких вказівок щодо того, які товари (послуги) вважати аналогічними. З даного питання необхідно виносити професійне судження.

Виручка за бартерної операції, при якій обмінюються на активи, що відрізняються, оцінка проходить за справедливою вартістю отриманих товарів або послуг, скоригованою на суму переданих грошових коштів або їх еквівалентів. А в тих випадках, коли справедливу вартість отриманих товарів або послуг не можливо надійно оцінити, величину виручки слід визначати виходячи зі справедливої вартості переданих товарів або послуг, скоригованою на суму переданих грошових коштів та їх еквівалентів (п. 12 МСФЗ 18).

Виручка за обмінними операціями визнається у відповідності з усіма вимогами МСФЗ 18. Зокрема, якщо договір обміну передбачає, що одержувач товару має право на відстрочку, то в такій ситуації справедлива вартість отриманих товарів або послуг повинна визначатися шляхом дисконтування майбутніх надходжень з використанням обмінної ставки відсотка (п. 11 МСФЗ (IAS) 18).

Деякі вимоги до бартерної угоди можна знайти і в міжнародних стандартах, присвячених окремим активам. Наприклад, щодо обмінюваного основного засобу застосовується МСФЗ (IAS) 16 «Основні засоби». Стандарт зазначає, що враховувати основний засіб, який призначений для бартерної угоди, слід за справедливою вартістю. Якщо угода з обміну основного засобу не є комерційною, то враховувати основний засіб за справедливою вартістю немає необхідності. Облік в цьому випадку повинен вестися за балансовою вартістю активу.

Дуже важливою у МСФЗ (IAS) 16 є ідея про те, що якщо не представляється можливим надійно оцінити справедливу вартість придбаного основного засобу, то оцінка може проводитися за собівартістю, в якості якої використовується балансова вартість переданого активу. Логічним при операціях обміну буде також відображати доходи і витрати у сторони, що передає актив, при припиненні визнання основного засобу у складі прибутку або збитку. Що стосується положення МСФЗ (IAS) 16 в частині обміну аналогічних активів один на одного, то таке положення не суперечить МСФЗ (IAS) 18, згідно з яким виручки при обміні аналогічними активами не виникає.

Виручка від операцій обміну товарів визнається у випадках, коли дотримуються всі нижче перераховані умови (п. 14 МСФЗ (IAS) 18):

1. підприємство передало покупцеві суттєві ризики і вигоди (винагороди), пов'язані з правом власності на товари;
2. підприємство більше не бере участі в управлінні в тій мірі, яка зазвичай асоціюється з правом власності, і не контролює передані товари;
3. сума виручки може бути надійно оцінена;
4. існує імовірність того, що економічні вигоди, пов'язані з операцією, надійдуть на підприємство;
5. понесені або очікувані витрати, пов'язані з операцією, можна надійно оцінити.

Наприкінці травня 2014 року Рада з МСФЗ випустила новий стандарт МСФЗ (IFRS) 15 «Виручка за договорами з клієнтами». Даний стандарт обов'язковим до застосування для підготовки звітності за річні періоди, що починаються 1 січня 2017 або після цієї дати. Однак дозволяється і дострокове застосування.

У новому стандарті замість поняття «аналогічні товари або послуги» вводиться поняття «комерційна сутність» (commercial substance). Згідно з п. 9 МСФЗ (IFRS) 15 виручка за контрактом з клієнтом може бути



визнана тільки у випадку, якщо такий контракт має комерційну сутність (тобто, якщо виконання такого контракту вплине на ризики, графік або величину майбутніх грошових потоків компанії).

За контрактами, що передбачають не грошову компенсацію, величина не грошової компенсації (або зобов'язання надати таку не грошову компенсацію) оцінюється в розмірі справедливої вартості такої не грошової компенсації (п. 66 МСФЗ (IFRS) 15).

Якщо справедливу вартість такої не грошової компенсації достовірно оцінити не виходить, її визначають побічно. Інакше кажучи, визначається ціна продаваних покупцю товарів або послуг у випадках, коли такі товари (послуги) підприємство продає (надає) за грошову винагороду (п. 67 МСФЗ (IFRS) 15).

Якщо клієнт вносить які-небудь товари або послуги (наприклад, матеріали, обладнання або надає роботу силу), щоб полегшити виконання контракту, компанії-продавцю (виконавцю контракту) слід оцінити, чи отримує вона в цьому випадку контроль над такими товарами (або результатом виконаних робіт, наданих послуг). Якщо з'ясується, що компанія контролює дані товари або послуги, вона повинна визнавати передані замовником товари (надані послуги) в якості наданої клієнтом не грошової компенсації (п. 69 МСФЗ (IFRS) 15).

### Література

1. Борисов А.Б. Великий економічний словник. - М.: Книжковий світ, 2003. - 895 с.
2. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами./ С.Ф. Голов., В.М. Костюченко – Практичний посібник – К.: Лібра, 2004. – 880с.
3. Войнаренко М.П., Пономарьова Н. А., Замазій О. В. Міжнародні стандарти фінансової звітності та аудиту: навч. посіб. – К.: Центр учбової літератури, 2010. – 488 с.
4. Міжнародний стандарт фінансової звітності 16 «Основні засоби» [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929\\_014](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_014)
5. Міжнародний стандарт фінансового обліку 18 «Виручка» [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929\\_025](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_025)
6. Міжнародний стандарт фінансової звітності 15 «Виручка за контрактами з клієнтами» [Електронний ресурс] / веб-сайт Deloitte. – Режим доступу: <http://www.iasplus.com/en/standards/ifrs/ifrs15>

### Нужна О.А.

кандидат економічних наук, доцент  
Луцький національний технічний університет

### Загальні принципи застосування методики на основі теперішньої вартості для оцінки вартості активів

*Анотація. Подано переваги та недоліки підходів до оцінки вартості активу. Розглянуто основні поняття концепції вартості грошей у часі.. Досліджено принципи, якими керуються при оцінці справедливої вартості активу або зобов'язання за методом на основі теперішньої вартості.*

При розрахунку вартості активу традиційно всі можливі методи оцінки зводяться до трьох груп: ринковий (порівняльний) метод; дохідний метод; витратний метод (на основі активів) (таблиця 1).

Таблиця 1. - Переваги та недоліки підходів до оцінки вартості активу

| Характеристика | Підходи                             |   |   |
|----------------|-------------------------------------|---|---|
|                | Ринковий (порівняльний) підхід      | Дохідний підхід                             | Витратний підхід (підхід на основі активів) |
| Переваги       | Повністю ринковий                   | Враховує майбутні очікування                | Заснований на реально існуючих активах      |
|                | Відображає реальну практику купівлі | Враховує ринковий аспект (ринковий дисконт) | Придатний для окремих видів підприємств     |
|                | –                                   | Враховує економічне старіння                | –   |

|                 |   |                                  |  |
|-----------------|---|----------------------------------|--|
| <b>Недоліки</b> | Заснований на минулому. Майбутні очікування не враховуються | Трудомісткий прогноз             | Нерідко не враховує нематеріальні активи та репутацію підприємства |
|                 | Необхідно вносити низку поправок                            | Має частково вірогідний характер | Статичний, відсутні майбутні очікування                            |

Кожен із вищезазначених підходів має свої переваги і недоліки, які враховуються при виборі конкретного підходу до оцінки вартості активу у кожному конкретному випадку.

Найбільш поширеним є дохідний метод оцінки вартості підприємства. Вартість активу оцінюється з позиції отримання економічної вигоди в майбутньому. Даний метод дає змогу оцінити вартість активу на основі його потенційної здатності приносити дохід. Прибутковість в цьому контексті виражається майбутніми дисконтованими грошовими надходженнями.

Актуальність цього підходу обумовлена тим, що управління грошовими потоками відіграє важливу роль для всіх сторін, зацікавлених в ефективній роботі підприємства, дозволяє управляти вартістю діючого підприємства, підвищити фінансову гнучкість підприємства тощо, оскільки грошові потоки, на відміну від чистого прибутку, дозволяють співставити доходи та видатки грошових коштів із врахуванням амортизації, капіталовкладень, дебіторської заборгованості і т.д.

Концепція оцінки вартості грошей у часі полягає в тому, що вартість грошей з плином часу змінюється з урахуванням норми прибутку на грошовому ринку та ринку цінних паперів, де в якості норми прибутку виступає норма відсоткової ставки  $r$ .

Основним поняттям теорії відсотків є складний відсоток, тобто сума доходу, яка отримується в результаті інвестування грошей за умови, що сума нарахованого простого відсотку не виплачується в кінці кожного періоду, а приєднується до суми основного вкладу і в наступному платіжному періоді сама приносить дохід.

Основна формула теорії відсотків визначає майбутню вартість грошей:

$$FV_n = PV \cdot (1+r)^n, \quad (1)$$

де  $FV_n$  (future value) – майбутня вартість грошей через  $n$  періодів часу;

$PV$  (present value) – теперішня вартість грошей;

$n$  – кількість періодів часу, що аналізуються;

$r$  – відсоткова ставка для одного періоду.

Згідно МСФЗ 13 «Оцінка справедливої вартості», теперішня вартість (тобто застосування дохідного підходу) – це механізм, що використовується для того, щоб пов'язати майбутні величини (наприклад, грошові потоки або значення) з теперішньою величиною за допомогою ставки дисконту.

При застосуванні будь-якої методики на основі теперішньої вартості, що використовується для оцінки справедливої вартості, керуються такими загальними принципами:

- грошові потоки та ставки дисконту мають відображати припущення, які використали б учасники ринку, визначаючи ціну актива чи зобов'язання;
- грошові потоки та ставки дисконту мають враховувати лише чинники, які стосуються актива чи зобов'язання, що оцінюється;
- щоб уникнути подвійного урахування або невідображення впливів чинників ризику, ставки дисконту повинні відображати припущення, що відповідають припущенням, які властиві грошовим потокам. Ту ж саму ставку не слід застосовувати при використанні очікуваних (тобто зважених на величини ймовірності) грошових потоків (тобто методика очікуваної теперішньої вартості), оскільки очікувані грошові потоки вже відображають припущення про невизначеність майбутніх дефолтів; натомість слід скористатися ставкою дисконту, яка відповідає ризику, властивому очікуваним грошовим потокам;
- припущення стосовно грошових потоків та ставок дисконту мають бути внутрішньо узгодженими. Номінальна безризикова ставка відсотка включає вплив інфляції. Реальні грошові потоки, які виключають вплив інфляції, слід дисконтувати за ставкою, яка виключає вплив інфляції. Подібно до цього, грошові потоки після оподаткування слід дисконтувати за допомогою ставки дисконту після оподаткування. Грошові потоки до оподаткування слід дисконтувати за ставкою, яка відповідає таким грошовим потокам;
- ставки відсотка мають відповідати основним економічним чинникам валюти, у якій грошові потоки деноміновані.

Одаренко О.Д.

Харківський національний університет міського господарства імені О.М.Бекетова

**Облік кредиторської заборгованості за П(С)БО та МСФЗ**

*Анотація. Розглянуто питання регулювання обліку кредиторської заборгованості за П(С)БО та МСФЗ, порівняно вимоги щодо відображення такої заборгованості.*

В результаті господарської діяльності на будь-якому підприємстві може виникнути кредиторська заборгованість, яка складається із заборгованості постачальникам за одержані від них товарно-матеріальні цінності, заборгованості перед бюджетом за податковими платежами, заборгованості з оплати праці і страхування, авансів покупців у рахунок майбутніх відвантажень та ін. Така заборгованість складає значну частину пасивів, тому вивчення особливостей обліку кредиторської заборгованості в сучасних умовах господарювання за П(С)БО та МСФЗ є досить актуальним.

Питанням гармонізації обліку національних з міжнародними стандартами займалися Ф.Бутинець, В.Качалін, С.Голов, В.Костюченко, І.Бланк, В.Швець, Я.Соколова, Л.Нищенко та ряд інших дослідників.

Метою дослідження є проведення порівняльної характеристики визнання, оцінки та класифікації зобов'язань за національними та міжнародними стандартами.

Методика ведення бухгалтерського обліку зобов'язань в Україні визначається П(С)БО 11 «Зобов'язання», а в міжнародній практиці – стандартом МСБО 37 «Забезпечення, непередбачені зобов'язання та непередбачені активи».

Слід мати на увазі, що облік зобов'язань регламентовано не лише відповідним обліковим стандартом як у вітчизняній, так і в міжнародній практиці. Так, поряд з МСБО 37 і П(С)БО 11 порядок визнання і обліку окремих видів зобов'язань передбачений і іншими стандартами. Зокрема в МСБО 37 прямо зазначено, що «у разі, коли в іншому стандарті йдеться про конкретний тип забезпечення, умовного зобов'язання чи умовного активу, суб'єкт господарювання застосовує той стандарт замість цього Стандарту [2]. В П(С)БО 11 же зазначено, що це положення (стандарт) застосовується з урахуванням особливостей оцінки та розкриття інформації щодо зобов'язань, установлених іншими положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку[1].

Тому, деякі типи зобов'язань розглядаються також у стандартах: МСБО 1 «Подання фінансових звітів», МСБО 10 «Непередбачені події і події, які склалися після дати балансу», МСБО 12 «Податки на прибуток», МСБО 17 «Оренда», МСБО 19 «Виплати працівникам», МСБО 32 «Фінансові інструменти: визнання та подання». Така сама ситуація має місце і у вітчизняних П(С)БО.

Згідно П(С)БО 11 та МСБО 37, зобов'язання – це існуюче зобов'язання суб'єкта господарювання, яке виникає в результаті минулих подій і погашення якої, за очікуванням, призведе до вибуття ресурсів суб'єкта господарювання, котрі втілюють у собі економічні вигоди. Це визначення звучить однаково [1,2].

Щодо визнання кредиторської заборгованості, то тут спостерігаються відмінності. Згідно національного положення визнання відбувається за двох вимог: якщо оцінка заборгованості може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення економічних вигід внаслідок погашення даної заборгованості.

У міжнародних стандартах розглядають критерії визнання забезпечень, а не заборгованості. Такими критеріями є:

1. суб'єкт господарювання, який має існуюче зобов'язання (юридичне чи конструктивне) внаслідок минулої події;
2. ймовірно, що вибуття ресурсів, які втілюють у собі економічні вигоди, буде необхідним і для виконання зобов'язання;
3. можна достовірно оцінити суму зобов'язання[2].

Також, необхідно звернути увагу на оцінку, яка також відрізняється. Оцінка зобов'язань відбувається за їх видом:

- довгострокові зобов'язання, на які нараховуються відсотки, відображаються в балансі за їх теперішньою вартістю;
- поточні зобов'язання відображаються в балансі за сумою погашення;
- непередбачені зобов'язання відображаються на позабалансових рахунках підприємства за обліковою оцінкою[1].

За МСБО 37, сума, визнана як забезпечення, має бути найкращою оцінкою видатків, необхідних для погашення існуючого зобов'язання на кінець звітного періоду[2].

Згідно з П(С)БО 11 «Зобов'язання», з метою бухгалтерського обліку зобов'язання поділяються на: довгострокові, поточні, непередбачені зобов'язання, доходи майбутніх періодів [1].

Можна виділити такі категорії забезпечень, згідно міжнародного стандарту:

- Забезпечення по судовим процесам;
- Забезпечення під виконання наданих гарантій;
- Забезпечення під виконання зобов'язань щодо навколишнього середовища;
- Забезпечення під збитки, що виникають у результаті обтяжливих контрактів;
- Забезпечення під реструктуризацію (якщо виконано необхідні умови).

Під час проведеного дослідження було виявлено, що при відображенні кредиторської заборгованості відповідно до вимог П(С)БО та МСФЗ існують як спільні риси, так і відмінності.

### Література

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання», затверджене Наказом Міністерства фінансів України 31.01.2000 N 20, зареєстроване в Міністерстві юстиції України 11.02.2000 р. за N 85/4306 [Електронний ресурс] / Офіційний веб-портал Верховної Ради України. - Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00>

2. МСБО 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи» (IAS 37); Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012 [Електронний ресурс] / Офіційний веб-портал Верховна Рада України. - Режим доступу: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929\\_051\\_2](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_051_2).

### Реутова Ю. О.

Харківський національний університет міського господарства імені О. М. Бекетова

### Облік дебіторської заборгованості за П(С)БО та МСФЗ

*Анотація. Розглянуто та порівняно особливості обліку дебіторської заборгованості за П(С)БО та МСФЗ. Проаналізовано загальні риси та суттєві відмінності обліку дебіторської заборгованості.*

Проблема обліку дебіторської заборгованості загострюється на підприємстві з кожним роком.

На сьогоднішній день питання з обліку дебіторської заборгованості, за національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку (П(С)БО) та міжнародними стандартами фінансової звітності (МСФЗ), знаходяться на постійному контролі, адже досить часто переглядаються регламентуючі документи, нормативні акти, розробляються шляхи удосконалення обліку дебіторської заборгованості, організація та методика розрахунків з дебіторами.

Тому, корисним буде проаналізувати П(С)БО та МСФЗ, які регламентують облік дебіторської заборгованості і знайти шляхи вирішення проблеми в країні.

Згідно ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», національні стандарти бухгалтерського обліку не повинні суперечити міжнародним стандартам. В Україні на відмінну від П(С)БО МСФЗ конкретного стандарту, що регулює порядок обліку і відображення у звітності дебіторської заборгованості, не передбачено. Однак, для вирішення питань щодо обліку дебіторської заборгованості у МСФЗ, можна керуватися МСБО 1 «Подання фінансової звітності», МСБО 11 «Будівельні контракти», МСБО 18 «Дохід», МСБО 32 «Фінансові інструменти: розкриття та подання» та МСБО 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка».

Згідно вище перелічених МСФЗ дебіторська заборгованість – це фінансовий актив, який є конкретним правом отримувати цінні папери або грошові кошти від іншого підприємства.

Для встановлення умов визнання й оцінки дебіторської заборгованості можна проаналізувати П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість», П(С)БО 13 «Фінансові активи» та МСБО 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка». Щодо П(С)БО, то виникає два положення, які регулюють визнання та оцінку значної частини дебіторської заборгованості, що є фінансовим активом. Але у цих стандартах немає взаємних посилань і складається враження, що вони стосуються різних активів. Окремого стандарту, який би визнавав та оцінював дебіторську заборгованість, у МСФЗ не передбачено. Розкриття інформації здійснюється за МСБО 39, тобто її класифікують, як один із видів фінансових інструментів.

Порівнюючи П(С)БО 10 та МСБО 39 бачимо, що відмінними є:

- згідно П(С)БО 10 дебіторська заборгованість визнається активом, якщо існує ймовірність отримання підприємством майбутніх економічних вигод і може бути достовірно визнана її сума [2];
- згідно МСБО 39 підприємству слід визнавати дебіторську заборгованість у балансі, коли воно стає стороною контрактних зобов'язань і внаслідок цього має юридичне право отримувати грошові або інші цінності [1].

Також відмінним є оцінка: за П(С)БО дебіторська заборгованість оцінюється за первісною вартістю (або чистою вартістю реалізації відповідно), а МСФЗ визнання дебіторської заборгованості здійснюють за справедливою вартістю.

При порівнянні знайшлися і спільні риси, а саме: відображення дебіторської заборгованості. Вона відображається в фінансовій звітності у складі поточних активів з класифікацією на довгострокову і короткострокову [3].

Отже, можна сказати, що в Україні облік дебіторської заборгованості чітко регулюється П(С)БО, а у МСФЗ зазначені лише загальні правила.

Між національними та міжнародними стандартами існують як спільні риси, так і відмінності. Але так як

на сьогоднішній день облік дебіторської заборгованості є головною проблемою підприємств в Україні, то вирішенням її буде удосконалення національної системи обліку дебіторської заборгованості, враховуючи досвід ведення бухгалтерського обліку за МСФЗ. Адже за допомогою цього досвіду ми зможемо удосконалити облікову інформацію з метою підвищення її суттєвості і достовірності, що у свою чергу впливають на прийняття на її основі управлінських рішень.

Тобто, застосування існуючого досвіду і досвіду МСФЗ дозволить нам розкрити повністю облікову інформацію для ефективного управління господарською діяльністю підприємств, для ефективного управління дебіторською заборгованістю, що забезпечить в державі належне функціонування бізнесу та підприємництва з урахуванням національного законодавства.

### Література

1. Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ), 2014. - [http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?showHidden=1&art\\_id=408095&cat\\_id=408093&ctime=1423500775962](http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?showHidden=1&art_id=408095&cat_id=408093&ctime=1423500775962)
2. П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість»: Затверджене наказом Міністерства фінансів України від 08.10.1999 р. № 237.
3. Белокоз О. Відмінності між вітчизняними та міжнародними підходами до оцінки дебіторської заборгованості торговельних підприємств / О. Белокоз // Галицький економічний вісник. – 2010. \_ № 3. – С. 197 – 201.

### Тесля К.Б.

Харківський національний університет міського господарства імені О. М. Бекетова

#### Облік та оцінка основних засобів за міжнародними стандартами обліку

*Анотація. Досліджено визначення, визнання та оцінку основних засобів відповідно до вітчизняних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку і фінансової звітності. Підкреслено схожість та виділено неточності і розбіжності у видах вартості основних засобів.*

Останні десятиліття розвитку бухгалтерської науки характеризуються активним обговоренням проблем уніфікації та стандартизації фінансової звітності. Це пояснюється тим, що наявність єдиних стандартів у цій сфері дасть можливість порівнювати фінансову звітність компаній різних країн, дозволить знизити витрати на її підготовку при одночасному підвищенні якості і, в кінцевому підсумку, призведе до підвищення фактичних та прогнозних оцінок рівня фінансово-господарського розвитку підприємств. На сьогодні найбільш уніфікованими і практично застосовуваними стандартами є Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ), динамічне впровадження яких (шляхом часткового або повного прийняття) на національному рівні відбувається в багатьох країнах.

Важливим елементом, що забезпечує ефективне функціонування діяльності будь – якого підприємства в будь – якій державі є основні засоби. Вони є основною складовою балансу і значно впливають на фінансовий результат діяльності підприємства, тому правильне ведення їх в обліку та врахування міжнародного досвіду є необхідним.

Методологічну основу формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби і розкриття інформації про них у фінансовій звітності підприємств, організацій та інших юридичних осіб всіх форм власності регламентується Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби». Однак загальні правила ведення обліку основних засобів відображенні в Міжнародних стандартах фінансової звітності 16 «Основні засоби».

На сьогоднішній день багато науковців приділяють увагу питанням визначення, визнання, оцінки та обліку основних засобів за міжнародними стандартами, серед яких: С.Ф. Голова, В.М. Костюченко, М.П. Войнаренко, Н.А. Пономарьова, О.В. Замазій. Питання ведення обліку відповідно до національних стандартів бухгалтерського обліку відображено у роботах Л. Косовиць, Р. Грачова, С. Голова, Н. Крічка, І. Бланк, М. Баканов та ін.

Основним питанням обліку основних засобів за МСБО 16 «Основні засоби» це визнання активів, визначення їхньої балансової вартості, а також відповідних амортизаційних відрахувань і збитків від знецінення, що підлягають визнанню.

Згідно з МСБО 16 «Основні засоби» - це матеріальні активи, які:

(а) призначені для використання в процесі виробництва або постачання товарів та надання послуг, при здачі в оренду або в адміністративних цілях;

(б) використовуватимуться протягом більш ніж одного звітного періоду.

Собівартість об'єкта основних засобів підлягає визнанню як актив тільки в разі, якщо:

(а) існує ймовірність того, що підприємство отримає пов'язані з даним об'єктом майбутні економічні вигоди;

(б) собівартість даного об'єкта може бути достовірно оцінити.

Згідно П(С)БО 7 «Основні засоби» - це матеріальні активи, які підприємство/установа утримує з метою використання їх у процесі виробництва/діяльності або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік)

Наступним етапом дослідження є проведення аналізу видів вартостей, дозволених для застосування в МСФЗ та П(С)БО 7 «Основні засоби» (табл. 1).

Таблиця 1. - Класифікація вартостей основних засобів

| Вид вартості                                  | МСБО | П(С)БО |
|---|------|--------|
| Первісна вартість                             | +    | +      |
| Справедлива вартість                          | +    | +      |
| Переоцінена вартість                          | +    | +      |
| Чиста вартість реалізації необоротного активу | -    | +      |
| Вартість, яка амортизується                   | +    | +      |
| Ліквідаційна вартість                         | +    | +      |
| Залишкова вартість                            | -    | +      |
| Поточна (відновна) вартість                   | +    | -      |
| Балансова вартість                            | +    | -      |
| Можлива ціна продажу                          | +    | -      |

З таблиці 1 видно, що в П(С)БО 7 відсутні такі види вартості основних засобів, які мають місце в МСФЗ, як:

- Можлива ціна продажу (реалізована вартість);
- Поточна (відновна) вартість;
- Балансова вартість

З огляду на те, що національні облікові стандарти розроблені з урахуванням вимог міжнародних стандартів, П(С)БО 7 «Основні засоби» мають ряд відмінностей від МСБО 16 «Основні засоби» :

- економічні категорії «амортизація» і «знос» основних засобів та нематеріальних активів не можна ототожнювати. Знос виражає втрату основними засобами та нематеріальними активами вартості внаслідок виробничого споживання, а амортизація – це частина вартості об'єктів, перенесена на знов створений продукт, яка при його реалізації створює фінансові умови інвестування і наступне формування нових об'єктів.
- такого поняття як «Інші необоротні матеріальні активи» в міжнародній практиці немає.

Відповідно до того, що Україна є державою із ринковою економікою та багато українських підприємств, фірм та компаній є учасниками міжнародного співробітництва, торгівлі, краще б було державі перейти до доповнення та вдосконалення П(с)БО 7, або використовувати МСБО 16 адже, даний стандарт визнаний і використовується багатьма країнами світу.

**Тлущкевич Н.В.**

кандидат економічних наук, доцент  
Луцький національний технічний університет

**Міжнародні стандарти фінансової звітності: управлінський аспект**

*Анотація. Розглянуто питання практичного застосування управлінської звітності відповідно до вимог МСФЗ. Охарактеризовано значення та необхідність застосування методики обліку витрат і калькулювання*



собівартості продукції (робіт, послуг) за змінними витратами й відображення її у відповідній формі управлінської звітності.

Питання впровадження і застосування методології обліку за Міжнародними стандартами фінансової звітності (МСФЗ) вимагає перегляду основ бухгалтерського обліку у вітчизняній практиці. Впровадження МСФЗ впливає як на функціонування системи фінансового обліку так і внутрішньогосподарського (управлінського) обліку.

Важливою передумовою ефективного управління підприємством є формування в системі управлінського обліку безперервного потоку узагальнюючих показників на усіх його рівнях на основі форм внутрішньої звітності, тобто раціональної системи управлінської звітності, в якій формується якісна оперативна, поточна та перспективна інформація про витрати, доходи та результати діяльності для ефективного управління підприємством та прийняття стратегічних управлінських рішень.

Всю інформацію, яка використовується для прийняття рішень, можна умовно поділити на дві категорії – вхідну і вихідну. Саме остання являє собою управлінські звіти, підготовлені для прийняття рішення по конкретному питанню та для конкретного користувача, якими виступають керівники відповідних рівнів управління. Однак для формування внутрішньої звітності використовується вхідна інформація, яка піддається аналітичній обробці. Тому, для створення раціональної системи управлінської звітності необхідно визначитися з вхідними інформаційними потоками та формою і змістом звітів.

Внутрішня звітність формується відповідно до характеру економічного суб'єкта, цілей і завдань управління в цілому та його рівнів. Тому форма звітності повинна максимально розкривати зміст її показників.

Склад управлінської звітності повинен формуватися за рівнями управління, центрами відповідальності, видами виробництва та продукції (робіт, послуг).

Фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності складають підприємства, які відповідно до законодавства зобов'язані їх застосовувати, а також ті, які прийняли таке рішення (закріплене в обліковій політиці) самостійно.

НПСБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» наблизило управлінський облік до показників звітності за МСФЗ, так як передбачає часткове згортання (розгортання) статей активів і зобов'язань, доходів і витрат. Однак, згортання статей активів і зобов'язань, доходів і витрат є неприпустимим, крім випадків, передбачених відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності.

Форми внутрішньої звітності є індивідуальними для кожного підприємства, що пов'язано із специфікою його діяльності та технологічними особливостями виробничих процесів. Склад, терміни і періодичність подання звітності визначаються управлінським персоналом.

Разом з тим, центральне місце в управлінському обліку посідає саме облік витрат і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг). Різноманіття сучасних методів обліку витрат і калькулювання собівартості продукції дозволяє застосовувати в практиці обліку українських підприємств такі методи, які відповідають інформаційним запитам менеджменту і дозволяють приймати ефективні управлінські рішення щодо удосконалення як технології виробничих процесів, так і їх самих.

Вибір методів обліку витрат в управлінському обліку повинен відповідати інтересам прийняття рішення і може використовуватися незалежно від прийнятих методів у фінансовому та податковому обліку, а можливість їх вибору залежить від цілей управління і рішень керівника та оцінюється їх ефективністю.

Це в свою чергу дозволяє використовувати професійне судження бухгалтера, яке базується на корисності облікової інформації для користувача звітності.

Застосування різноманітних методів обліку витрат впливає на величину собівартості продукції і тим самим на величину фінансових результатів та зміст звіту про сукупний дохід у фінансовому обліку та форму звіту про прибутки і збитки в управлінському обліку.

МСФЗ при складанні фінансової звітності передбачають вибір однієї з двох форм звіту про прибутки і збитки, що залежить від класифікації витрат – за функціями та за характером. Саме останній варіант дозволяє відображати детально витрати та зміни запасів готової продукції і незавершеного виробництва, що в підсумку формує собівартість реалізованої продукції. Така форма звіту відповідає формі звіту, що застосовується при методах обліку повних і змінних витрат (стандарт-кост, директ-кост) і дозволяє відображати додаткові показники, що є корисним для потреб управління.

Основною відмінністю методу директ-кост є розрахунок собівартості на основі змінних витрат та аналіз і планування взаємозв'язків та взаємозалежностей між обсягом виробництва, собівартістю і прибутком, що широко застосовується в прийнятті управлінських рішень.

Однак, в Україні калькулювання за змінними витратами застосовується виключно для потреб внутрішньої звітності, і практично неприпустиме для фінансової звітності, так як у разі використання цього методу погіршується фінансовий стан і рентабельність підприємства.

Отже, у фінансовому обліку застосовують єдині підходи до узагальнення облікової інформації та розкриття змісту фінансової звітності, тоді як управлінський облік передбачає різноманіття форм і змісту звітності.

Тому, необхідно у національних положеннях стандартах бухгалтерського обліку для цілей управлінсь-



кого обліку передбачити можливість застосування інших методик обліку витрат і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг), що сприятиме співставності, взаємовикористанню й аналітичності показників фінансової і управлінської звітності та належному обліково-аналітичному забезпеченню процесу прийняття управлінських рішень в системі менеджменту.

Разом з тим, впровадження МСФЗ в Україні має ряд проблем щодо їх практичного застосування:

- необхідність навчання управлінського персоналу МСФЗ, що потребує значних фінансових витрат;
- застосування бухгалтерами-практиками відмінних від вітчизняної практики підходів до узагальнення облікової інформації;
- відсутність практики застосування МСФЗ для цілей управлінського обліку;
- відсутність автоматизації (часткова автоматизація) фінансового і управлінського обліку на підприємствах.

## УМОВИ УЧАСТІ

1. Робочі мови конференції – українська, російська, англійська (розміщення матеріалів іншими мовами обговорюється в індивідуальному порядку).
  2. Для участі у відкритій інтернет-конференції "МСФЗ: дослідження, наука, практика, імплементація" необхідно зареєструватись на сайті. У формі реєстрації заповніть всі (!) необхідні поля даними, які будуть доступні іншим учасникам конференції (такі персональні дані як електронна адреса і телефон гарантовано не доступні для відвідувачів сайту конференції). На вказаний E-mail Вам буде відправлений пароль для входу.
  3. Після реєстрації Ви зможете: мати повний доступ до всіх розміщених публікацій; залишати коментарі до публікацій; відслідковувати коментарі інших авторів; зв'язатися з авторами публікацій за допомогою форми зворотнього зв'язку; розширювати особисті зв'язки і контакти з провідними фахівцями; підписатися на розсилку новин, актуальних публікацій і коментарів; сплатити участь у конференції; відправити на публікацію матеріали.
  4. До публікації приймаються тези, підготовлені у відповідності до правил оформлення публікації.
- Важливо: до публікації приймаються матеріали тільки за заявленою тематикою! У разі невідповідності, оплата не повертається, але можлива заміна матеріалів на такі, що відповідають тематиці МСФЗ.**
5. З метою компенсації редакційних і коректорських витрат, витрат на утримання інтернет-ресурсу авторам необхідно сплатити організаційний внесок у розмірі: для учасників з України – 90 грн.; для учасників з країн СНД – еквівалент 10 дол.; для учасників з інших країн – еквівалент 15 дол. Організаційний внесок для студентів – 50 грн.
  6. Після відправки матеріалів та сплати участі, якщо всі правила оформлення дотримані, на протязі 2-3-х робочих днів на Ваш E-mail буде відправлене посилання на опублікований матеріал. З метою розширення Ваших наукових досягнень до публікації приймаються матеріали надруковані в інших виданнях.
  7. За результатами Інтернет-конференції щоквартально формуватиметься електронний збірник матеріалів, який можна завантажити у PDF-форматі.
  8. Учасники конференцій можуть за попереднім замовленням отримати довідку і сертифікат учасника конференції. Про бажання отримати сертифікат учасника необхідно вказати в заявці.

Джерело: <http://konf.amsfo.com.ua/umovi-uchasti/>

© Відкрита Міжнародна інтернет-конференція "МСФЗ: дослідження, наука, практика, імплементація"

