

УДК 657

## ПОРІВНЯЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА НАЦІОНАЛЬНИХ ПОЛОЖЕНЬ (СТАНДАРТІВ) БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

**Столяр Л.Г., Клебанович З.В.**

Чернівецький торговельно-економічний інститут  
Київського національного торговельно-економічного університету

Досліджено етапи становлення стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Визначено особливості формування фінансової звітності, консолідованої фінансової звітності згідно міжнародних стандартів для публічних акціонерних товариств. Проведеного порівняльну характеристику П(С)БО та МСБО.

**Ключові слова:** положення бухгалтерського обліку, міжнародні стандарти, фінансова звітність, трансформація фінансової звітності.

**Постановка проблеми.** Функціонування будь якого господарюючого суб'єкту значно залежить від нормативної бази, що регулює правові та економічні відносини підприємства з державою, з іншими підприємствами та організаціями, з трудовим колективом тощо. Нормативна база бухгалтерського обліку починаючи з 2000 року постійно змінюється та вдосконалюється. Слід зауважити, що на підставі даних бухгалтерського обліку формується інформацію про фінансові результати, фінансовий стан підприємства. Отже, зміни які відбуваються в нормативній базі впливають на фінансову звітність підприємства та інформацію, яку вона містить.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** В економічній науці питання нормативного регулювання бухгалтерського обліку та переходу на Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку в Україні досліджували такі вчені як Ф. Бутинець, С. Герасименка, Н. Грабова, С. Голов, О. Губачова, І. Жолнер, В. Костюченко, Ю. Кузьмінський, Л. Нишенк, М. Огічук, В. Пархоменко.

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми.** Нормативне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні потребує постійного вдосконалення і в першу чергу відповідності міжнародним стандартам бухгалтерського обліку. Багато країн колишнього радянського союзу одразу прийняли міжнародні стандарти за національні стандарти обліку. В Україні ж розроблено власні національні

стандарти бухгалтерського обліку, які в окремих аспектах дотримуються міжнародних стандартів. Крім того в останні роки окремі підприємства зобов'язані складати фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності.

**Метою статті** є порівняльна характеристика Національних положень та Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку їхні відмінні та спільні риси, а також переваги та недоліки ведення звітності за МСФЗ.

**Виклад основного матеріалу.** Україна визначила стратегічну ціль – перехід до ринкових форм господарювання, зокрема вступ в Світову Організацію торгівлі (СОТ) та до Європейського співтовариства (ЄС). Даний курс потребує адаптації вітчизняної системи бухгалтерського обліку та звітності до міжнародних стандартів [8, с. 8].

Підприємства України, рухаючись вперед, ведуть паралельний облік та складають звітність не лише за національними вимогами та правилами, а й у відповідності до міжнародних стандартів.

Фінансова звітність та консолідована фінансова звітність складаються за міжнародними стандартами фінансової звітності публічними акціонерними товариствами, банками, страховиками починаючи з 1 січня 2012 р., кредитними спілками – з 1 січня 2015 р., а також підприємствами, які провадять господарську діяльність за такими видами:

– надання фінансових послуг, крім страхування та пенсійного забезпечення (розділ 64 КВЕД ДК 009:2010), за винятком діяльності з управлін-

ня активами (група 64.3 КВЕД ДК 009:2010), а також недержавне пенсійне забезпечення (група 65.3 КВЕД ДК 009:2010) – починаючи з 1 січня 2013 року;

– допоміжна діяльність у сферах фінансових послуг і страхування (розділ 66 КВЕД ДК 009:2010) – починаючи з 1 січня 2014 р., а діяльність з управління активами (група 64.3 КВЕД ДК 009:2010) – починаючи з 1 січня 2015 року [5, с. 7].

Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-ХІV від 16.07.17 р. для суб'єктів господарювання передбачена можливість самостійно встановлювати доцільність застосування МСФЗ для складання фінансової звітності та переходу на МСФЗ. Крім того, необхідність складання звітності за МСФЗ може бути обумовлена інвестором для суб'єктів господарювання з іноземними інвестиціями. У цих випадках без процедури трансформації фінзвітності не обійтися [1].

Трансформація фінансової звітності здійснюється з урахуванням вимог МСФЗ (IFRS) 1 «Перше застосування міжнародних стандартів фінансової звітності» та передбачає коригування статей звітності, складеної за П(С)БО, з метою доведення вартісної оцінки активів, капіталу та зобов'язань до вартості, за якою вони повинні бути відображені згідно з вимогами МСФЗ [5].

Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (МСБО) – система принципів, методів та процедур ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності [5]. МСБО виникли внаслідок інтеграційних процесів в економіці й спрямовані на зближення бухгалтерського обліку і фінансової звітності в різних країнах світу. Тому, існують вагомий причини, що поступово штовхають до переходу на єдині стандарти обліку.

По-перше, для уникнення облікового хаосу, коли одне підприємство формує звітність за деякими національними та міжнародними вимогами, що в свою чергу може збити з пантелику інвесторів, кредиторів та інших користувачів інформації.

По-друге, одразу виникнуть виникають переваги для ринків капіталу, що надасть можливість швидше реагувати на коливання чи зміни в інформації.

По-третє, це допомога бухгалтерам у формуванні швидкої, правдивої, достовірної інформації [7, с. 137].

Отже, основними перевагами Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку є:

- чітко визначений майновий стан власників підприємства;
- облік здійснюється не тільки заради забезпечення фіксації господарських операцій, майна підприємства, він дозволяє контролювати виконання підприємством зобов'язань, наявність і рух майна, ефективного використання матеріальних і фінансових ресурсів;
- дозволяє здійснювати ефективний фінансовий аналіз підприємства щодо його ліквідності та платоспроможності;
- дає можливість реального прогнозу щодо майбутньої діяльності підприємства;
- фінансова звітність, яка підготовлена за МСБО, є доступною не тільки для фахівців, а й для широкого кола користувачів [8, с. 6].

Міжнародні стандарти мають рекомендаційний характер і є міжнародним орієнтиром гармонізації та стандартизації бухгалтерського обліку і фінансової звітності в усьому світі. В Україні МСБО являються базовим документом, на основі якого розроблені власні національні стандарти.

Чинні вітчизняні та міжнародні стандарти бухгалтерського обліку і фінансової звітності можна об'єднати в окремі групи, виходячи з того, що національні П(С)БО розроблені на базі міжнародних: фінансова звітність, необоротні активи, оборотні активи, зобов'язання, фінансові результати та витрати, загальні (інформативні) стандарти та міжнародні стандарти фінансової звітності, аналоги яких відсутні серед національних П(С)БО табл. 1.

Таблиця 1  
Групування стандартів МСБО та П(С)БО

№	Групи	Національні стандарти	Міжнародні стандарти
I	Необоротні активи	П(С)БО 7	МСБО 16, 38
		П(С)БО 8	МСБО 16, 38
		П(С)БО 14	МСБО 17
		П(С)БО 18	МСБО 11
	Необоротні активи	П(С)БО 10	МСБО 1, 32
		П(С)БО 12	МСБО 28
		П(С)БО 13	МСБО 39, 32
		П(С)БО 32	МСБО 40
II	Оборотні активи	П(С)БО 9	МСБО 2
		П(С)БО 10	МСБО 1, 32
		П(С)БО 12	МСБО 28
		П(С)БО 30	МСБО 41
III	Зобов'язання	П(С)БО 11	МСБО 1, 37
		П(С)БО 17	МСБО 12
		П(С)БО 24	МСБО 33
		П(С)БО 26	МСБО 19
IV	Фінансові результати та витрати	П(С)БО 15	МСБО 18
		П(С)БО 16	МСБО 23
		П(С)БО 31	МСБО 23
		П(С)БО 30	МСБО 41
V	Загальні (інформативні) стандарти та міжнародні стандарти фінансової звітності	П(С)БО 21	МСБО 21
		П(С)БО 22	МСБО 29
		П(С)БО 23	МСБО 24
		П(С)БО 28	МСБО 36
VI	Фінансова звітність	НП(С)БО 1, 2; П(С)БО 25	МСБО 1
		П(С)БО 6	МСБО 1, 8, 10
		П(С)БО 20	МСБО 3, 27
		П(С)БО 29	МСБО 14
VII	Аналоги відсутні	П(С)БО 33, 19, 27	МСБО 20, 26, 34

Джерело: [2, 3]

Слід підкреслити, відповідності між положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку та міжнародними стандартами фінансової звітності в межах кожної зазначеної вище груп. Між національними та міжнародними стандартами обліку існує такий зв'язок: при розробці національних стандартів аналізуються міжнародні, вивчається практика ведення обліку того чи іншого об'єкта і тільки після цього формуються рекомендації.

Затверджені П(С)БО переглядаються відповідно до потреб практики їх застосування, а також у зв'язку зі змінами в МСБО [6, с. 17].

Структура стандарту визначається обсягом та змістом питань, які він розглядає. Національні П(С)БО, так само як і МСБО, складаються структурно з таких частин:

1. Загальні положення, де визначаються методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про об'єкти обліку, указується, яким чином і які суб'єкти господарської діяльності їх застосовують, наводиться короткий глосарій уживаних термінів та їх тлумачення, що сприяє кращому розумінню змісту положення (стандарту).

2. Визнання та класифікація об'єкта бухгалтерського обліку.

3. Оцінка об'єкта бухгалтерського обліку, її складові та порядок визначення, указуються прийняті методи оцінки.

4. Характеристика обліку об'єкта бухгалтерського обліку, виходячи із загальноприйнятих за МСБО принципів.

5. Розкриття інформації про об'єкти бухгалтерського обліку у фінансовій звітності та примітках до звіту.

6. Додатки (у разі необхідності), де наводяться форми фінансової звітності, методи та приклади розрахунків показників, різні переліки тощо [1].

Разом із тим, П(С)БО містять деякі концептуальні відмінності від МСБО. Які розглянуті в таблиці 2 за принципами та припущенням.

Таким чином, проаналізувавши дану таблицю ми бачимо, що хоча П(С)БО суттєво й не суперечать міжнародним стандартам, вони все ж таки не повністю відповідають усім принципам МСБО, що до надання й розкриття інформації у фінансовій звітності.

Тому перехід на міжнародні стандарти буде викликати в підприємців проблемні та трудомісткі трансформаційні процедури які узагальнені в таблиці 3 [8, с. 38].

**Висновки і пропозиції.** Отже, переваги складання фінансової звітності за міжнародними стандартами дійсно є, і вони незаперечні для

Таблиця 2

Концептуальні відмінності між П(С)БО та МСБО

Принципи та припущення	МСБО	П(С)БО
Безперервність (Continuity or Going Concern)	Припускається, що в підприємства немає ні наміру, ні необхідності припиняти або істотно скорочувати свою діяльність у недалекому майбутньому.	Не всі підприємства реально використовують принцип безперервності при підготовці фінансових звітів: частина з них – на межі банкрутства, інші не можуть гарантувати стабільності діяльності підприємства в майбутньому. Крім того, негативна фінансова картина свідомо створюється через «особливості» оподаткування
Стабільність облікової політики (Consistency)	Облікова політика підприємства не зазнає будь-яких змін без явної необхідності	Звітність ведеться відповідно до чинних законодавчих положень та норм, які постійно змінюються
Метод нарахування (Cost-Benefit)	Доходи (витрати) підприємства відносяться на той період, у якому вони були фактично отримані (понесені)	Доходи та витрати підприємства не завжди відносяться на ті періоди, у яких вони реально мали місце. Наприклад, П(С)БО не дозволяє оцінювати витрати, не підтверджені документально, незважаючи на те, що економічні вигоди, пов'язані з такими витратами, отримано.
Суттєвість (Materiality)	У звітність включаються тільки ті облікові позиції, які можуть вплинути на прийняття рішень	Перелік статей звітності визначається Міністерством фінансів України. Процедури обліку деяких несуттєвих елементів є складними та обтяжливими для системи бухгалтерського обліку
Перевага сутності над формою (Matching)	Результати операцій та угод відображаються відповідно до реального стану речей	Відображення операцій та угод підпорядковується нормативним вимогам, таким чином, форма переважає над змістом
Обачність (консервативність) (Conservatism)	Вживаються всі необхідні заходи для зняття невизначеності, аби уникнути завищення активів чи доходів або заниження зобов'язань та витрат	Принцип обачності використовується не завжди. Наприклад, принцип оцінки за найменшою із собівартості або ринкової вартості дуже рідко використовується в українській практиці

Джерело: [4, 5]

Таблиця 3

Класифікація факторів впливу на підприємства при переході до МСФЗ

Фактори	Вплив
1. Адаптація П(С)БО до МСФЗ	1. Необхідність вивчення працівниками (бухгалтерами, управлінцями та аудиторами) підприємства МСФЗ
2. Заміна П(С)БО на МСФЗ (підприємство складає фінансову звітність за МСФЗ)	2. Необхідність підтвердження кваліфікації бухгалтера та аудитора шляхом здачі іспитів та отримання відповідного сертифікату
3. Одночасне існування П(С)БО та МСФЗ (дозволяється на протязі декількох років вести облік і формувати звітність за П(С)БО або МСФЗ за вибором підприємства)	3. Необхідність додаткових консультацій з професійними організаціями, іншими підприємствами
	4. Необхідність залучення фахівців для складання фінансової звітності
	5. Необхідність заміни автоматизованих програм обміну або їх вдосконалення

Джерело: [4, 5]

більшості користувачів фінансової звітності. МСБО можна розцінювати як інструмент глобалізації економіки й світових господарських зв'язків. Але в зв'язку з деякими труднощами в основу впровадження системи МСФЗ до вітчизняної облікової практики слід застосувати механізм добровільного використання із збереженням обов'язкового ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності відпо-

відно до вимог вітчизняних нормативних документів з бухгалтерського обліку.

За результатами порівняння найбільш розповсюджених у світовій практиці способів складання фінансової звітності за МСФЗ метод трансформації є пріоритетним з точки зору його ефективності. У процесі наближення норм національних положень та вимог міжнародних стандартів обсяги трансформації будуть зменшуватися.

### Список літератури:

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
2. Міжнародні стандарти фінансової звітності [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua/news/view/mizhnarodni-standarty-finansovoi-zvitnosti-versiia-perekladu-ukrainskoii-movoiu---rik?category=bjudzhet>
3. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://buhgalter911.com>
4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua>
5. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 (МСБО 1) від 01.01.2012 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/929\\_013](http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/929_013)
6. Бухгалтерський облік: актуальні проблеми та рішення: монографія під загальною редакцією Герасименка С.С. – Суми: ДАБС, 2009. – 200 с.
7. Жолнер І. В. Фінансовий облік за міжнародними та національними стандартами / І. В. Жолнер // Навч. посіб. – К.: НУХТ, 2012. – 335 с.
8. Нищенко Л. П. Гармонізація бухгалтерського обліку та фінансової звітності України з міжнародними стандартами в процесі гармонізації економічних взаємозв'язків / Л. П. Нищенко // Бухгалтерський облік та аудит. – 2006. – № 9. – С. 6-9.

**Столяр Л.Г., Клебанович З.В.**

Черновицкий торгово-экономический институт  
Киевского национального торгово-экономического университета

## СРАВНИТЕЛЬНАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА НАЦИОНАЛЬНЫХ ПОЛОЖЕНИЙ (СТАНДАРТОВ) БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

### Аннотация

Исследованы этапы становления стандартов бухгалтерского учета и финансовой отчетности. Определены особенности формирования финансовой отчетности, консолидированной финансовой отчетности за международными стандартами для публичных акционерных обществ. Проведена сравнительная характеристика П(С)БУ и МСФУ.

**Ключевые слова:** положение бухгалтерского учета, международные стандарты, финансовая отчетность, трансформация финансовой отчетности.

**Stoliar L.H., Klebanovuch Z.V.**

Chernivtsi Trade and Economics Institute  
of Kyiv National University of Trade and Economics

## COMPARATIVE CHARACTERISTICS OF NATIONAL REGULATIONS (STANDARDS) ACCOUNTING AND INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS

### Summary

The stages of accounting standards and financial reporting. The features of financial reporting, the consolidated financial statements in accordance with international standards for public companies. Comparative characteristics of the provisions of Accounting Standards and IAS.

**Keywords:** accounting provisions, international standards, financial reporting, and financial reporting transformation.