

М. Г. Гайдай, М. Ю. Очеретна

## ІМПЛЕМЕНТАЦІЯ МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ЯК НЕОБХІДНА ПЕРЕДУМОВА ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ІННОВАЦІЙНОГО УПРАВЛІННЯ

*З'ясовано роль Міжнародних стандартів фінансової звітності у формуванні інформаційного забезпечення інноваційного управління, обґрунтовано необхідність їх імплементації в Україні. Підсумовано результати діяльності щодо створення умов для застосування міжнародних стандартів вітчизняними підприємствами та запропоновано подальші кроки в цьому напрямі.*

*The role of international financial reporting standards in the formation of innovative management informational support is found. The necessity of their implementation in Ukraine is substantiated. The results of activities to create the conditions for the application of international standards by domestic enterprises are summarized and the next steps to be taken in this direction are outlined.*

**Ключові слова:** інноваційне управління, інформаційне забезпечення, Міжнародні стандарти фінансової звітності, імплементація, фінансовий ринок, інвестиційна привабливість.

Глобалізація ринків, загострення конкуренції та підвищені ризики фінансових втрат вимагають від суб'єктів господарювання застосування моделі інноваційного управління. Для задоволення нових інформаційних потреб підприємства та всіх зацікавлених користувачів при прийнятті інноваційних економічних рішень постає потреба в якісно новому інформаційному забезпеченні. Одним із шляхів поліпшення його якості є використання Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ) для забезпечення зрозумілості, порівнянності фінансової звітності компаній та підвищення довіри до неї як на вітчизняному, так і на світових фінансових ринках.

Метою статті є обґрунтування необхідності імплементації МСФЗ в Україні як обов'язкової передумови якісного інформаційного забезпечення інноваційного управління.

### **Передумови запровадження Міжнародних стандартів фінансової звітності**

Фінансова звітність є результатом бухгалтерського обліку компанії та, по суті, її візитівкою, виступаючи засобом комунікації суб'єктів фінансового та інших видів ринку. В умовах стрімкої глобалізації, інтернаціоналізації економік, обмеженості фінансових ресурсів вона відіграє важливу роль у забезпеченні інвестиційної привабливості суб'єктів господарювання. Якісно складена фінансова звітність надає конкурентні переваги потенційним реципієнтам у боротьбі за джерела фінансування, слугує провідником до світових фінансових інститутів. Окрім того, їй належить головна роль у забезпеченні транспарентності й підконтрольності господарюючих структур.

© Гайдай М. Г., Очеретна М. Ю., 2012

З огляду на зазначене в Європейському Союзі та інших розвинутих країнах світу фінансовій звітності приділяється особлива увага. Про це свідчать удосконалення в цій сфері, які мають перманентний характер і синхронізуються зі змінами в глобалізованій економіці.

Роль фінансової звітності компаній була належним чином оцінена при формуванні черговості завдань внутрішньої й зовнішньої політики України в контексті обраного курсу на приєднання до економічного та правового простору ЄС. У 2004 р. бухгалтерський облік компаній визначено однією з пріоритетних сфер адаптації українського законодавства до європейського<sup>1</sup>. Того ж року в рамках проведення досліджень Науково-дослідним фінансовим інститутом при Міністерстві фінансів України активізовано діяльність із наукового обґрунтування реформування методологічних засад національної системи бухгалтерського обліку.

Практична реалізація розроблених науковцями концепцій розпочата Міністерством фінансів України (МФУ) в 2007 р. На підставі рекомендацій затверджено Стратегію модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007—2015 роки<sup>2</sup> та схвалено Стратегію застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні<sup>3</sup>, яка була продовжена до кінця 2012 р.

Фінансова звітність складається з метою забезпечення її користувачів повною й неупередженою інформацією про фінансово-майновий стан підприємства, результати його діяльності, рух грошових коштів, обрану облікову політику тощо. Для забезпечення кращої комунікації із зацікавленими сторонами, особливо іноземними інвесторами, підприємство має застосовувати норми складання фінансової звітності, прийняті на міжнародному рівні. На сьогодні такі норми містяться у МСФЗ. Відповідно до них фінансовою є звітність загального призначення, складена з метою задоволення потреб користувачів, які не можуть вимагати від суб'єкта господарювання скласти звіти згідно з їхніми інформаційними потребами<sup>4</sup>.

Організацією, відповідальною за розробку МСФЗ для підприємств приватного сектору економіки, є Рада з міжнародних стандартів бухгалтерського

---

<sup>1</sup> Про Загальнодержавну програму адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу : закон України від 18.03.2004 № 1629-IV (зі змінами) // Голос України. — 2004. — № 101.

<sup>2</sup> Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007—2015 роки : постанова Кабінету Міністрів України від 16.01.2007 № 34 (зі змінами, внесеними згідно з постановою Кабінету Міністрів України від 10.11.2010 № 1021) [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/34-2007-%D0%BF>.

<sup>3</sup> Про схвалення Стратегії застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні : розпорядження Кабінету Міністрів України від 24.10.2007 № 911-р (зі змінами, внесеними згідно з розпорядженням Кабінету Міністрів України від 17.03.2011 № 205-р) [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/911-2007-p>.

<sup>4</sup> Міжнародні стандарти фінансової звітності — 2009 : пер. з англ. : у 2 т. Т. 1 / за ред. С. Ф. Голова. — К. : Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2009. — С. 1004.

обліку (International Accounting Standard Board — IASB). Вона була створена в 1973 р. із метою задоволення потреби в стандартах, котрі можуть бути використані країнами при розробленні власних стандартів бухгалтерського обліку, та розташована в Лондоні. Членами IASB обираються фахівці з різних країн, які мають належні технічні навички, освіту та кваліфікацію. До 2001 р. вона називалася “Комітет із міжнародних стандартів бухгалтерського обліку”.

Значний вплив на розробку й використання МСФЗ має США. У зв'язку з розширенням масштабів світового ринку, прагненням транснаціональних компаній до використання одного набору фінансових звітів та попитом на єдину глобальну мову звітності Рада зі стандартів фінансового обліку (Financial Accounting Standard Board — FASB) США та IASB у 2002 р. уклали так звану Норволкську угоду<sup>5</sup>. Тим самим вони зобов'язалися розробити єдиний набір стандартів високої якості для зниження витрат, підвищення ефективності та надання інвесторам ширшої інформації. Того ж року Європейським парламентом та Радою видано Регуляторний акт<sup>6</sup>, згідно з яким від лістингових компаній починаючи з 2005 р. вимагається підготовка консолідованої фінансової звітності за МСФЗ, схваленими ЄС.

У Сполучених Штатах сфера застосування МСФЗ поширюється на ринок цінних паперів. У листопаді 2007 р. американська Комісія з цінних паперів і бірж (Security Exchange Commission — SEC) дозволила іноземним реєстраторам готувати фінансову звітність відповідно до МСФЗ, без узгодження із Загальноприйнятими принципами бухгалтерського обліку (General Accepted Accounting Practices — GAAP) США, якими вони послуговувалися до цього. У травні 2008 р. Рада Американського інституту дипломованих громадських бухгалтерів оновила правило 203 Кодексу професійної поведінки, визнавши IASB міжнародним органом із розробки та встановлення стандартів бухгалтерського обліку.

За весь період діяльності IASB розроблено та схвалено 13 МСФЗ та 41 міжнародний стандарт бухгалтерського обліку (МСБО), із яких чинними є 28, решта скасована або замінена на МСФЗ.

Вважається, що запровадження МСФЗ у всьому світі економічно вигідно не лише інвесторам, а й іншим користувачам фінансової звітності. Такі переваги для інвесторів забезпечуються завдяки скороченню витрат на порівняння альтернативних інвестицій та підвищенню якості інформації, а для компаній — за рахунок того, що інвестори охочіше їх фінансуватимуть. При цьому найбільше переваг отримують компанії, що здійснюють

<sup>5</sup> Memorandum of Understanding “The Norwalk Agreement”. — September 18, 2002 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.fasb.org/cs/BlobServer?blobkey=id&blobwhere=1175819018817&blobheader=application%2Fpdf&blobcol=urldata&blobtable=MungoBlobs>.

<sup>6</sup> Regulation (EC) 1606/2002 of the European Parliament and of the Council of 19.07.2002 On the Application of international Accounting Standards [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2002:243:0001:0004:EN:PDF>.

міжнародну діяльність. На сьогодні, за даними відомої аудиторської компанії “Deloitte Touche Tohmatsu Limited”, МСФЗ застосовуються в понад 120 країнах світу<sup>7</sup>.

Відповідність національної системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності міжнародним стандартам є одним із головних атрибутів та індикаторів конкурентоспроможності й транспарентності економіки країни. Запровадження МСФЗ — це не адміністративна норма, нав'язана міжнародними організаціями, а вимога сучасного етапу розвитку ринкової економіки, основа для інтеграції капіталу та прискорення суспільного розвитку. Тому перехід України на використання МСФЗ є важливим кроком у напрямі підвищення інвестиційної привабливості вітчизняних підприємств та відкриття нових можливостей для забезпечення вітчизняної економіки додатковими фінансовими ресурсами.

### Упровадження МСФЗ в Україні

У зв'язку з необхідністю застосування МСФЗ в Україні активізувалися процеси вдосконалення бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Зокрема, у Програмі економічних реформ на 2010—2014 роки “Заможне суспільство, конкурентоспроможна економіка, ефективна держава”<sup>8</sup>, одним із перших напрямів стратегічних перетворень визначено створення стійкої фінансової системи. Обов'язковим кроком для досягнення цієї мети в межах другого етапу реформ визначено запровадження МСФЗ для всіх фінансових установ до кінця 2012 р. Реформування системи бухгалтерського обліку та запровадження МСФЗ стало важливою складовою реформ, спрямованих на модернізацію національної економіки.

На виконання Програми економічних реформ та відповідно до Загальнодержавної програми адаптації законодавства України до законодавства ЄС і Стратегії застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні було внесено зміни до Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16.07.1999 № 996-XIV щодо застосування МСФЗ учасниками фінансового ринку<sup>9</sup>. Таким чином, у національному правовому полі окреслено сферу й порядок їх обов'язкового використання.

Починаючи з 1 січня 2012 р. МСФЗ поширюються на фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність інвестиційно привабливих підприємств

---

<sup>7</sup> Use of IFRS by jurisdiction. Deloitte [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.iasplus.com/en/resources/use-of-ifs/>.

<sup>8</sup> Заможне суспільство, конкурентоспроможна економіка, ефективна держава : програма економічних реформ на 2010—2014 роки / Комітет з економічних реформ при Президентові України. — 87 с. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: [http://www.president.gov.ua/docs/Programa\\_reform\\_FINAL\\_1.pdf](http://www.president.gov.ua/docs/Programa_reform_FINAL_1.pdf).

<sup>9</sup> Про внесення змін до Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” : закон України від 12.05.2011 № 3332-VI [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=3332-17>.

і компаній, які залучають капітал (публічних акціонерних товариств, банків, страховиків)<sup>10</sup>, а з 1 січня 2014 р. — на фінансову звітність кредитних спілок. Також МСФЗ застосовуватимуть підприємства, котрі здійснюють господарську діяльність за видами, перелік яких визначається Кабінетом Міністрів України, а саме: недержавні пенсійні фонди, а також суб'єкти, що надають фінансові послуги, крім страхування та пенсійного забезпечення, за винятком діяльності з управління активами (які застосовують МСФЗ із 1 січня 2013 р.), суб'єкти, що здійснюють допоміжну діяльність у сфері фінансових послуг і страхування, а також діяльність із управління активами (керуються МСФЗ із 1 січня 2014 р.)<sup>11</sup>.

Іншим суб'єктам господарювання, крім тих, для яких застосування МСФЗ є обов'язковим, законодавством надано право самостійно обирати стандарти фінансової звітності: Положення (стандарти) бухгалтерського обліку (П(С)БО) або Міжнародні стандарти фінансової звітності. Це надає можливість підприємствам подавати звітність для інвесторів та інших користувачів лише за найбільш прийнятними стандартами, а також зменшує їхні трансакційні витрати на здійснення господарської діяльності. Передбачається, що застосування МСФЗ підвищить інвестиційну привабливість національної економіки, стимулюватиме надходження іноземних інвестицій, спростить залучення капіталу вітчизняними підприємствами на міжнародних ринках і посилить захист прав та інтересів акціонерів, інвесторів, кредиторів.

Тоді як у ЄС передбачено обов'язкове застосування МСФЗ тільки для консолідованої фінансової звітності емітентів цінних паперів, в Україні обов'язкове застосування МСФЗ вимагається від компаній стратегічних секторів економіки — корпоративного й фінансового, а іншим підприємствам надано право використовувати міжнародні стандарти за власним бажанням. Таким чином, національна система бухгалтерського обліку поступово, але цілеспрямовано дедалі більше інтегрується до європейської та світової. До речі, з боку міжнародних фінансових організацій претензії до України щодо цієї сфери відсутні.

За таких умов потреба в удосконаленні вітчизняних методологічної й нормативної баз бухгалтерського обліку стає ще очевиднішою.

Слід наголосити, що діяльність України у сфері запровадження МСФЗ перебуває під пильним міжнародним наглядом. Так, Європейська Комісія наразі вивчає національні практики бухгалтерського обліку кандидатів на приєднання до ЄС та країн із наближеною політикою, зокрема Туреччини, Хорватії та України<sup>12</sup>.

<sup>10</sup> Тобто сферою обов'язкового застосування МСФЗ в Україні охоплено всі підприємства, котрі згідно із законодавством ЄС є суб'єктами, що становлять суспільний інтерес.

<sup>11</sup> Про затвердження Порядку подання фінансової звітності : постанова Кабінету Міністрів України від 28.02.2000 № 419 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-%D0%BF>.

<sup>12</sup> Офіційний веб-сайт Європейської Комісії [Електронний ресурс]. — Режим доступу: [http://ec.europa.eu/internal\\_market/accounting/third\\_countries/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/internal_market/accounting/third_countries/index_en.htm).

Туреччина запровадила МСФЗ у 2005 р., установивши обов'язковість їх застосування виключно для лістингових компаній. Хорватія розпочала запровадження МСФЗ невдовзі після відокремлення від Югославії в 1991 р., передбачивши обов'язкове їх використання всіма компаніями. На сьогодні застосування МСФЗ вимагається від лістингових компаній, фінансових інституцій та великих нелістингових підприємств, що відповідають встановленим вимогам. Решта суб'єктів господарювання складає звітність за національними стандартами Хорватії.

За даними моніторингу, що регулярно проводиться аудиторською компанією “Deloitte Touche Tohmatsu Limited”, 93 країни (53,5 %) із 174 країн світу, включаючи 30 країн, які є членами ЄС та входять до Європейського економічного простору, вимагають застосування МСФЗ усіма лістинговими компаніями, 7 країн (4 %) висувають таку вимогу до певних видів лістингових і нелістингових компаній; у 25 країнах (14,4 %) використання МСФЗ дозволяється, у 28 (16,1 %) — ні; крім того, 21 країна (12,1 %) зі 174-ох не має бірж<sup>13</sup>. До сімки країн, котрі встановили обов'язкове застосування МСФЗ для певних видів лістингових і нелістингових компаній, належать Азербайджан, Білорусь, Ізраїль, Марокко, Росія, Саудівська Аравія та Україна (табл. 1).

Як видно з табл. 1, більшість із розглянутих країн (Азербайджан, Білорусь, Ізраїль, Марокко, Саудівська Аравія) встановила звужений список суб'єктів господарювання, для яких застосування МСФЗ є обов'язковим. Решта (Росія й Україна) навпаки розширила його порівняно з такими країнами, як Аргентина, Бразилія, Великобританія, Німеччина, Норвегія, Угорщина, Франція, що запровадили обов'язкове використання МСФЗ виключно для лістингових компаній.

В Україні кількість суб'єктів, які складатимуть звітність за МСФЗ, перевищує число лістингових компаній. Найбільшу частку цих суб'єктів становлять публічні акціонерні товариства (ПАТ), загальна кількість котрих із банками включно становить близько 3,5 тис.<sup>14</sup> Таким чином, станом на 1 січня 2013 р. МСФЗ застосовують близько 4 тис. підприємств (ПАТ, банки, страхові компанії, недержавні пенсійні фонди, фінансові компанії, що надають послуги фінансового лізингу, холдингові компанії та ін.), а в 2014 р. до них долучаться суб'єкти, які здійснюють допоміжну діяльність у сфері надання фінансових послуг і страхування (управління фінансовими ринками, посередництво за договорами з цінних паперів або товарів, оцінювання ризиків та завданої шкоди, діяльність страхових агентів і брокерів, управління фондами), а також діяльність із управління активами (трасти, фонди та подібні фінансові суб'єкти).

---

<sup>13</sup> Use of IFRS by jurisdiction. Deloitte [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.iasplus.com/en/resources/use-of-ifs/>

<sup>14</sup> Показники Єдиного державного реєстру підприємств та організацій України (ЄДРПОУ) на 1 грудня 2012 року : експрес-випуск Державної служби статистики України від 20.12.2012 № 14/4-20/744 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/>

Таблиця 1. Суб'єкти господарювання окремих країн, що зобов'язані складати фінансову звітність за МСФЗ

Країна, дата запровадження МСФЗ	Суб'єкти, зобов'язані складати фінансову звітність за МСФЗ	Інші суб'єкти	Співвідношення національних стандартів бухгалтерського обліку (НСБО) та МСФЗ
1	2	3	4
Азербайджан, 01.01.2008	1. Суб'єкти суспільного інтересу (кредитні організації, страхові компанії, інвестиційні фонди, недержавні (приватні) соціальні фонди, юридичні особи з цінними паперами, що обертаються на біржі). 2. Великі підприємства з державною формою власності. Критерії визнання комерційної організації суб'єктом суспільного інтересу*: — розмір річного доходу понад 120 млн манатів (близько 153 млн дол. США)**; — середня кількість працівників за звітний рік більш ніж 1500 осіб; — загальна сума балансу понад 300 млн манатів (близько 382 млн дол. США). Наразі таким критеріям відповідають 22 організації	Застосовують НСБО або МСФЗ	НСБО розробляються на основі МСФЗ
Білорусь, 01.01.2008	Банки, відкриті акціонерні товариства, що є в переліку, затвердженому урядом (23 суб'єкти)	Застосовують НСБО або МСФЗ	Наразі до НСБО вносяться зміни з метою зближення їх із МСФЗ
Ізраїль, 01.07.2006 (добровільно для всіх, окрім банків); 01.01.2008 (обов'язково для суб'єктів, що зазначені в колонці 2)	Усі лістингові компанії, крім банків (вони застосовують положення, наближені до GAAP США) і компанії, акції яких обертаються одночасно на фондових біржах Ізраїлю та США (їм дозволено застосовувати GAAP США)	Застосовують НСБО (Israeli GAAP) або МСФЗ (окрім банків)	НСБО (Israeli GAAP) не пов'язані із МСФЗ
Марокко, травень 2004 р. (добровільно для лістингових компаній, окрім суб'єктів із колонки 2); 01.01.2008 (обов'язково для суб'єктів із колонки 2)	Банки та інші фінансові інститути	Інші лістингові компанії застосовують НСБО (Moroccan GAAP) або МСФЗ	НСБО (Moroccan GAAP) не пов'язані із МСФЗ

Закінчення табл. 1

1	2	3	4
<p>Росія, 01.01.2004 (для групи 1, зазначеної в колонці 2); 01.01.2012 (для груп 2 і 3, зазначених у колонці 2); 01.01.2015 (для груп 4 і 5, зазначених у колонці 2)</p>	<p>Суб'єкти суспільного інтересу: 1. Кредитні установи (банки тощо). 2. Страхові компанії. 3. Компанії, цінні папери яких допущені до обороту на торгах фондових бірж, зокрема емітенти, котрі зареєстрували проспекти цінних паперів у Федеральній комісії з цінних паперів для публічного розміщення акцій (відкрита підписка) або приватного продажу (закрита підписка) цінних паперів більш ніж 500 інвесторам (якщо емітент має менше 500 акціонерів і звільнення від подачі затвердження 3/4 акціонерів та ФКЦБ, він звільняється від обов'язкового застосування МСФЗ). 4. Організації, цінні папери яких допущені до обігу на торгах фондових бірж та/або інших організаторів торгівлі на ринку цінних паперів і котрі складають консолідовану фінансову звітність за іншими (не МСФЗ) визначеними на міжнародному рівні правилами. 5. Організації, облигації яких допущені до обігу на торгах фондових бірж та/або інших організаторів торгівлі на ринку цінних паперів***</p>	<p>Застосовують НСБО або МСФЗ та МСФЗ</p>	<p>НСБО наближені до МСФЗ</p>
<p>Саудівська Аравія, 01.01.2008</p>	<p>Банки та страхові компанії, акції яких обертаються на Біржі Саудівської Аравії</p>	<p>Застосовують НСБО (Saudi Accounting Standards) та, в разі відсутності у НСБО необхідних норм, МСФЗ</p>	<p>НСБО (Saudi Accounting Standards) не пов'язані із МСФЗ</p>
<p>Україна, 01.01.2012 (для групи 1, зазначеної в колонці 2); 01.01.2013 (для групи 2, 1, зазначеної в колонці 2); 01.01.2014 (для групи 2, 2, зазначеної в колонці 2)</p>	<p>1. Публічні акціонерні товариства, банки, страховики. 2. Підприємства, що здійснюють господарську діяльність, а саме: 2.1. Надання фінансових послуг, окрім страхування та пенсійного забезпечення, а також недержавне пенсійне забезпечення; 2.2. Допоміжна діяльність у сферах фінансових послуг і страхування</p>	<p>Застосовують НСБО або МСФЗ</p>	<p>НСБО не суперечать МСФЗ</p>

\*Див.: Kommersiya taşkilatların (kredit taşkilatından, sigorta şirketlerinden, investisiya fondlarından, qeyri-dövlət (özəl) sosial fondlarından, qiymətli kağızları fond birjasında dövrüyədə olan hüquqi şəxslərdən başqa) icimai əhəmiyyətli qurumlara aid edilması üçün meyar göstəricilərinin təsdiqi edilməsi barədə: Azərbaycan Respublikasının Nazirlər Kabineti Qərar, 20 iyun 2005 № 108 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: [http://www.maliye.gov.az/sites/default/files/store/7/gerar\\_6.doc](http://www.maliye.gov.az/sites/default/files/store/7/gerar_6.doc).

\*\* Середньорічний курс долара США до азербайджанського маната становить 0,786 манатів (див.: Офіційний веб-сайт Центрального банку Республіки Азербайджан [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.cbag.az>).

\*\*\* Застосування МСФЗ російськими компаніями не звільняє їх від застосування національних стандартів бухгалтерського обліку.

Джерело: складено за даними національних регуляторів відповідних країн та компанії "Deloitte Touche Tohmatsu Limited" (<http://www.iasplus.com/en/resources/use-of-ifrs>).



Згідно з табл. 2, за два останніх роки кількість ПАТ в Україні зросла майже в чотири рази попри загальну тенденцію до зменшення кількості акціонерних товариств (за рахунок значного зниження числа відкритих (ВАТ) і закритих (ЗАТ) акціонерних товариств). Частка ПАТ серед акціонерних товариств за два роки збільшилася на 10,3 % і в грудні 2012 р. становила 13,52 %.

Таблиця 2. Частка ПАТ у загальній кількості акціонерних товариств України

Акціонерні товариства	Кількість акціонерних товариств станом на			Абсолютний приріст (1 грудня 2012 р. до 1 січня 2011 р.)	Темп зростання (1 грудня 2012 р. до 1 січня 2011 р., %)
	1 січня 2011 р.	1 січня 2012 р.	1 грудня 2012 р.		
Усього	28 748	26 568	25 645	-3 103	-10,79
Публічні	926	2 894	3 467	2 541	274,41
Частка ПАТ у загальній кількості, %	3,22	10,89	13,52	10,3	—
Приватні	1 326	4 000	4 426	3 100	233,79
Відкриті	7 962	4 649	3 612	-4 350	-54,63
Закриті	17 804	14 366	13 495	-4 309	-24,2

Джерело: складено за даними Державної служби статистики України (<http://www.ukrstat.gov.ua>).

За даними територіальних органів Державної служби статистики України, у різних регіонах ця частка на початку 2012 р. коливалася від 7 % (Миколаївська, Одеська, Харківська області, м. Київ) до 23 % (Сумська, Тернопільська, Полтавська області). За рік, станом на 1 січня 2013 р., частка ПАТ по регіонах зросла в середньому на 4 %.

Враховуючи чітку тенденцію до збільшення кількості ПАТ на тлі зменшення числа акціонерних товариств інших типів із найвищою часткою в загальній сукупності (ВАТ і ЗАТ), можна стверджувати, що частка суб'єктів господарювання, котрі складають фінансову звітність за МСФЗ у обов'язковому порядку, в найближчій перспективі стрімко зростатиме.

Значна кількість вітчизняних підприємств, які використовують МСФЗ, свідчить, що цей напрям потребує посиленої уваги з боку державних органів, відповідальних за запровадження бухгалтерських стандартів. Особлива роль належить МФУ, як головному органу в системі центральних органів виконавчої влади з формування та забезпечення реалізації державної політики у сфері бухгалтерського обліку<sup>15</sup>, та Методологічній раді з бухгалтерського обліку при ньому. Чимала відповідальність покладається й на інші державні структури, відповідальні за регулювання діяльності окремих секторів, зокрема Національний банк України (НБУ), Національну комісію з цінних паперів та

<sup>15</sup> Про Положення про Міністерство фінансів України : указ Президента України від 08.04.2011 № 446/2011 // Офіційний вісник України. — 2011. — № 29. — Ст. 1254.

фондового ринку (НКЦПФР), Національну комісію, що здійснює державне регулювання у сфері ринків фінансових послуг (НКДРСРФП).

Методологічна рада з бухгалтерського обліку при Міністерстві фінансів України проводить велику й плідну роботу щодо координації та спрямування діяльності у сфері реформування бухгалтерського обліку та фінансової звітності. За її участі МФУ протягом 2010—2012 рр. здійснено належну підготовку до переходу на МСФЗ, а саме:

- внесено зміни до Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” щодо прямого застосування Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності компаніями публічного інтересу;

- налагоджено офіційну взаємодію з IASB. Зокрема, укладено угоду щодо отримання актуальних редакцій текстів МСФЗ для їх перекладу українською мовою та проектів нових МСФЗ для обговорення й розроблення пропозицій спеціалістів, а також надання Фондом IASB, згідно з договорами, матеріалів, що можуть бути оприлюднені;

- скоординовано (спільно з НБУ) зусилля всіх учасників процесу запровадження МСФЗ в Україні, визначено напрями їхньої взаємодії і співробітництва та згуртовано навколо виконання цього завдання професійну спільноту із закріпленням планів заходів у відповідних меморандумах<sup>16</sup>;

- розроблено й розміщено на офіційному веб-сайті МФУ інтернет-ресурс ([www.msfc.minfin.gov.ua](http://www.msfc.minfin.gov.ua)) з безкоштовним доступом для кінцевих користувачів із метою висвітлення правових аспектів, практики застосування та проблем упровадження МСФЗ в Україні;

- сформовано редакційний комітет для перекладу, редагування, рецензування й розміщення у відкритому доступі актуальних текстів МСФЗ;

- організовано широке громадське обговорення етапів запровадження МСФЗ, проблемних питань і можливостей їх вирішення, проведення конференцій, круглих столів та інших подібних заходів;

- розроблено та доведено до відома підприємств Методичні рекомендації щодо складення податкової декларації з податку на прибуток підприємств із використанням даних бухгалтерського обліку й дотриманням вимог МСФЗ<sup>17</sup>.

Таким чином, створено достатню платформу для безпосереднього застосування МСФЗ у обліковій практиці вітчизняних підприємств.

---

<sup>16</sup> Меморандум про взаємодію, співробітництво та координацію дій щодо запровадження в Україні Міжнародних стандартів фінансової звітності [Електронний ресурс]. — Режим доступу: [http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art\\_id=295336&cat\\_id=295335](http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=295336&cat_id=295335); Меморандум про співробітництво та координацію дій щодо застосування в Україні Міжнародних стандартів фінансової звітності [Електронний ресурс]. — Режим доступу: [http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art\\_id=331737&cat\\_id=331736](http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=331737&cat_id=331736).

<sup>17</sup> Про складення податкової декларації з податку на прибуток підприємств з використанням даних бухгалтерського обліку і дотриманням вимог міжнародних стандартів фінансової звітності : лист Міністерства фінансів України від 29.05.2012 № 31-08410-06-5/13634 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: [http://minfin.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?art\\_id=340470&cat\\_id=293538](http://minfin.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=340470&cat_id=293538).

Успішне реформування бухгалтерського обліку в Україні відповідно до МСФЗ не було б можливим без міжнародної технічної допомоги та вагомого внеску професійних громадських організацій бухгалтерів і аудиторів. Тому для поступового й безперервного здійснення заходів щодо застосування МСФЗ заплановано й надалі залучати проекти міжнародної технічної допомоги та професійну спільноту<sup>18</sup>.

Для аналізу й оцінки рівня впровадження МСФЗ в Україні використаємо рекомендації щодо застосування МСФЗ, розроблені представниками Європейської Комісії в ході робочих зустрічей зі співробітниками Управління методології бухгалтерського обліку та звітності Міністерства фінансів Республіки Білорусь. Згідно з цими рекомендаціями, конвергенція національної облікової системи Білорусі з МСФЗ має проводитися послідовно, у п'ять етапів. А оскільки моделі переходу системи бухгалтерського обліку на міжнародні стандарти в пострадянських країнах схожі, аналіз ступеня впровадження МСФЗ в Україні можна провести, взявши за основу ці етапи (табл. 3).

Таблиця 3. Ступінь упровадження МСФЗ в Україні

Етап	Завдання	Ступінь виконання в Україні
Перший	Визначити суспільно значущі організації, зобов'язані подавати фінансову звітність відповідно до МСФЗ із доданим аудиторським висновком незалежного аудитора	Виконано
Другий	Прийняти новий закон, який закріпить використання принципів МСФЗ та визначить орган, якому подаватиметься фінансова звітність та котрий контролюватиме дотримання вимог міжнародних стандартів	Частково виконано
Третій	Підготувати методологічний документ із описом критеріїв визнання, оцінки, класифікації елементів і розкриття інформації щодо них у піврічній і річній індивідуальній та консолідованій фінансовій звітності	Підлягає врахуванню
Четвертий	Розробити правила з регулювання форм і змісту бухгалтерського балансу, звіту про прибутки і збитки, приміток до індивідуальної й консолідованої фінансової звітності	Підлягає врахуванню
П'ятий	Створити систему професійної підготовки фахівців за МСФЗ, підвищити кваліфікацію керівників організацій, економістів, фінансистів, бухгалтерів і аудиторів	У процесі виконання

*Джерело:* складено за: Рыбак Т. Пять этапов сближения с МСФО / Т. Рыбак // Финансы, учет, аудит. — 2010. — № 2 (193). — С. 26 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: [http://www.minfin.gov.by/data/jurnal/2010\\_2\\_ribak.pdf](http://www.minfin.gov.by/data/jurnal/2010_2_ribak.pdf).

Перший і другий етапи впровадження МСФЗ в Україні реалізовано шляхом прийняття в травні 2011 р. змін до Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16.07.1999 № 996-XIV. Зокрема, додано нову статтю 12-1 “Застосування міжнародних стандартів”, де зазначено перелік суб'єктів, що зобов'язані подавати фінансову звітність відповідно до МСФЗ.

<sup>18</sup> Відповідно до Плану заходів щодо застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні на 2012 рік у складі Меморандуму про співробітництво та координацію дій щодо застосування в Україні Міжнародних стандартів фінансової звітності (див.: [http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art\\_id=331737&cat\\_id=331736](http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=331737&cat_id=331736)).

Стосовно органу, до якого має подаватися фінансова звітність та котрий повинен бути вповноважений на здійснення контролю дотримання вимог міжнародних стандартів, слід зазначити, що в європейських країнах відповідні функції виконують так звані фінансові органи (в Італії — Національна комісія у справах акціонерних компаній та фондових бірж, у Німеччині — Федеральна організація з фінансового нагляду, у Великобританії — Рада з фінансової звітності). В Україні суб'єкти господарювання подають фінансову звітність до Державної служби статистики України, центральних органів виконавчої влади, у сфері управління котрих вони перебувають, а також до органів, уповноважених регулювати відповідні ринки (НБУ, НКЦПФР, НКДРСРФП). Тобто в нашій країні питання встановлення єдиного органу для подання фінансової звітності за МСФЗ і державного нагляду за їх дотриманням (окрім банків, підприємств фінансового сектору та учасників ринку цінних паперів) не врегульовано. Особливої уваги потребує система нагляду за дотриманням стандартів.

Завдання третього й четвертого етапів конвергенції національної облікової системи з міжнародними підходами підлягають урахуванню під час подальшого запровадження МСФЗ в Україні.

П'ятий, заключний, етап запровадження, що передбачає створення системи професійної підготовки фахівців за МСФЗ та підвищення кваліфікації керівників організацій, економістів, фінансистів, бухгалтерів і аудиторів, наразі перебуває на стадії реалізації. Так, згідно з розпорядженням Кабінету Міністрів України “Про створення умов для впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності” від 22.02.2012 № 157-р<sup>19</sup>, Міністерству освіти і науки, молоді та спорту України доручено: 1) забезпечити створення системи підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації з питань застосування міжнародних стандартів фінансової звітності бухгалтерів, які підписують фінансову звітність підприємств; 2) затвердити перелік навчальних закладів, що здійснюватимуть підвищення кваліфікації з питань застосування міжнародних стандартів фінансової звітності бухгалтерів, які підписують фінансову звітність підприємств. А також, разом із МФУ та за погодженням із іншими зацікавленими центральними органами виконавчої влади, НКЦПФР, НКДРСРФП, — затвердити порядок підвищення кваліфікації з питань застосування МСФЗ бухгалтерів, котрі підписують фінансову звітність підприємств.

Додатковим аргументом на користь посилення провідної, об'єднувальної й регулювальної ролі МФУ в цій царині<sup>20</sup> є збільшення, відповідно до Податкового кодексу України, значення бухгалтерського обліку як інформаційного джерела

---

<sup>19</sup> Про створення умов для впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності : розпорядження Кабінету Міністрів України від 22.02.2012 № 157-р // Урядовий кур'єр. — 2012. — № 60, 3 квіт.

<sup>20</sup> Тобто до його особливої ролі як головного органу з формування й забезпечення реалізації державної політики у сфері бухгалтерського обліку.

складання податкової звітності. Держава в цих умовах стає зацікавленим користувачем фінансової звітності. Суб'єкти господарювання, котрі складатимуть звітність за МСФЗ, не будуть вести окремих облік для цілей оподаткування, адже ведення обліку за міжнародними стандартами з урахуванням правового поля України створює інформаційну базу для складання податкової звітності. Оскільки станом на 1 січня 2013 р. фінансову звітність за МСФЗ у обов'язковому порядку складає понад 4 тис. підприємств — як правило, великих, податки котрих формують значну частину надходжень до державного бюджету, якість їхнього бухгалтерського обліку безпосередньо впливає на достовірність податкової звітності.

З огляду на викладене стратегічним напрямом подальшої роботи у сфері реформування національної системи бухгалтерського обліку є підвищення якості фінансової звітності, забезпечення її адекватності вимогам іноземних інвесторів і зрозумілості для більшості користувачів. Із цією метою Європейська Комісія рекомендує врегулювати форми та зміст індивідуальної й консолідованої фінансової звітності (четвертий етап переходу національної системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності на міжнародні стандарти). Тому на 2013 р. МФУ у співробітництві з іншими регуляторами передбачено підготувати й обговорити проект нормативно-правового акта щодо вдосконалення форм фінансової звітності<sup>21</sup>.

### Подальші кроки впровадження МСФЗ

Наступні кроки впровадження МСФЗ в Україні мають охоплювати створення *комплексної методологічної й інформаційної підтримки* цього процесу (в межах наявних повноважень і компетенції відповідних органів), яка, зокрема, включатиме:

- співробітництво України з IASB для участі в обговоренні нових і вдосконалення чинних МСФЗ, спрямоване на узгодження позицій сторін;
- наповнення веб-ресурсу тематичними матеріалами з питань МСФЗ та їх застосування вітчизняними суб'єктами господарювання, його своєчасну актуалізацію;
- регулярне підвищення кваліфікації персоналу МФУ щодо управління системою застосування МСФЗ;
- моніторинг застосування МСФЗ та створення системи безкоштовних консультацій із проблемних питань у цій сфері;
- проведення прес- та інтернет-конференцій, круглих столів, семінарів та інших подібних заходів із питань впровадження й застосування МСФЗ;
- підготовку тематичних матеріалів до фахових вітчизняних видань;

<sup>21</sup> Відповідно до Плану заходів щодо застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні на 2012 рік у складі Меморандуму про співробітництво та координацію дій щодо застосування в Україні Міжнародних стандартів фінансової звітності (див.: [http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art\\_id=331737&cat\\_id=331736](http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=331737&cat_id=331736)).

— узагальнення досвіду застосування МСФЗ у ЄС, країнах із перехідною економікою та розгляд можливостей його використання в Україні;

— удосконалення чинного нормативно-правового забезпечення бухгалтерського обліку в напрямі розроблення типових (рекомендованих) форм фінансової звітності відповідно до МСФЗ;

— створення ефективної системи контролю якості фінансової звітності, складеної за МСФЗ;

— безперервний науковий супровід зазначених заходів;

— координацію, консолідацію та підвищення ефективності використання міжнародної технічної допомоги на зазначені цілі тощо.

Проведене дослідження дає підстави для таких висновків. Звітність суб'єктів господарювання, складена відповідно до вітчизняних П(С)БО не повною мірою забезпечує інформаційні потреби зовнішніх, особливо іноземних, користувачів та інвесторів. У зв'язку з цим постає потреба в переході компаній, які становлять суспільний інтерес, до застосування загальноприйнятих міжнародних норм і стандартів фінансової звітності.

В Україні реалізовані належні підготовчі заходи до впровадження МСФЗ. Так, із 1 січня 2012 р. використовувати МСФЗ зобов'язані 3,2 тис. суб'єктів господарювання. З 1 січня 2013 р. їхня кількість збільшується майже до 4 тис. і надалі зростатиме. Основну частку серед них становлять публічні акціонерні товариства, чисельність яких також збільшується. За цих умов роль запроваджувачів стандартів і національних регуляторів, а також донорів міжнародної технічної допомоги в цій сфері має посилюватися.

Аналіз ступеня впровадження МСФЗ в Україні за методикою, запропонованою експертами Європейської Комісії, показав, що з п'яти етапів наразі реалізовано лише один. Отже, цей напрям реформування сфери бухгалтерського обліку найближчими роками потребуватиме значної уваги та участі всіх зацікавлених сторін.