

УДК 657

Позняковська Н. М., к.е.н., доцент (Національний університет водного господарства та природокористування, м. Рівне)

ПОДАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ЗА НОВИМ ЗАКОНОМ «ПРО БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ТА ФІНАНСОВУ ЗВІТНІСТЬ В УКРАЇНІ»

У статті досліджено фінансову звітність як об'єкт реформування системи бухгалтерського обліку в Україні. Визначено шляхи вдосконалення фінансових звітів, враховуючи нову редакцію Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». *Ключові слова:* бухгалтерський облік, фінансова звітність, національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, міжнародні стандарти фінансової звітності.

Постановка проблеми. Реформування бухгалтерського обліку відповідно до міжнародних стандартів, створення нової нормативної бази бухгалтерського обліку вимагає рішення проблеми регулювання бухгалтерського обліку для всіх суб'єктів господарювання економіки держави.

З 1998 року перехід на міжнародні стандарти бухгалтерського обліку здійснює вітчизняна банківська система. Для інших суб'єктів підприємницького сектору національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку (далі – Н(П)СБО) запроваджували з 2000 року, зокрема для складання фінансової звітності – Н(П)СБО 1 «Загальні вимоги до фінансових звітів» (нова редакція стандарту 2013 року). Суб'єкти малого бізнесу, враховуючи організаційні особливості системи обліку, використовують окремий стандарт 25 «Фінансова звітність суб'єкта малого підприємництва».

Найбільші зміни у бухгалтерському обліку і фінансовій звітності за останні роки відбулись у державному секторі. Протягом 2015-2017 років запроваджували національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку державного сектору. З 2017 року набуло чинності положення (стандарт) 101 «Подання фінансової звітності», що визначило склад, форми, принципи підготовки та подання фінансової звітності в державному секторі, загальні вимоги до визнання і розкриття її елементів. А вже з 2018 року на операції з виконання державного та місцевих бюджетів і складання фінансової звітності про виконання бюджетів з урахуванням бюджетного законодавства поширюється Закон «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» у новій редакції.



Аналіз останніх досліджень і публікацій. Стан, формування та вдосконалення вітчизняної фінансової звітності задля гармонізації із міжнародними стандартами знайшли відображення в працях вчених: Ф. Бутинця, С. Голова, Р. Джоги, С. Зубілевич, В. Костюченко, В. Пархоменка, Л. Кіндрацької, С. Свірко, В. Сопка, М. Чумаченка та ін. Однак залишаються актуальними питання реформування вітчизняної фінансової звітності різних суб'єктів господарювання, дослідження сутності змін та доповнень щодо визначення їх відповідності до законодавства Європейського Союзу.

Метою статті є вивчення стану та вдосконалення фінансової звітності суб'єктів підприємницького і державного секторів України, враховуючи запровадження нової редакції Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».

Виклад основного матеріалу. Нова редакція основного «бухгалтерського» закону мала метою наблизити правила національного бухгалтерського обліку й звітності до міжнародних стандартів та законодавства Євросоюзу. Зобов'язання України щодо поступового зближення бухгалтерського обліку і звітності до міжнародних стандартів та інтеграції із законодавством Євросоюзу передбачено розділом 13 Угоди про асоціацію з ЄС.

Особливе значення для методології бухгалтерського обліку має дослідження механізмів дії принципів обліку, тобто правил, якими слід керуватися при вимірюванні, оцінці, реєстрації господарських операцій та при підготовці фінансової звітності (табл. 1).

Як бачимо, з переліку принципів, на яких ґрунтується бухгалтерський облік, виключено принципи обачності, історичної (фактичної) собівартості та періодичності, з огляду на відсутність таких в Директиві 2013/34/ЄС, яка і слугувала підґрунтям нового закону [2].

Водночас, збережено та уточнено принцип превалювання сутності над формою, згідно з яким операції обліковуються відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми. Так, послаблені вимоги щодо формальних реквізитів первинних документів та наголошено на достатності загальної ідентифікації господарської операції та її учасників у бухгалтерському обліку.

Проте, за новою редакцією закону про бухгалтерський облік можуть застосовуватися інші принципи, визначені міжнародними стандартами, або НП(С)БО, або НП(С)БО в державному секторі, залежно від того, які з наведених стандартів застосовуються підприємством (установою).

Таблиця 1

Порівняння принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності у новій редакції Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»

Принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 року	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» у ред. від 05.10.2017 року
обачність	+	-
повне висвітлення	+	+
автономність	+	+
послідовність	+	+
безперервність	+	+
нарахування	+	+
превалювання сутності над формою	+	+
історична (фактична) собівартість	+	-
єдиний грошовий вимірник	+	+
періодичність	+	-
інші принципи	-	+

Для цілей бухгалтерського обліку та фінансової звітності важливою є нова класифікація підприємств, що включає мікропідприємства, малі, середні та великі. Ця класифікація відрізняється від встановленої ст. 55 Господарського кодексу України від 16.01.2003 р. № 436-IV. Вочевидь, потрібно внести зміни і до Господарського кодексу. Критеріями для визначення належності підприємства до тієї чи іншої групи є сукупна вартість активів, чистий дохід від реалізації та середня кількість працівників (табл. 2).

Закон «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» у новій редакції запроваджує нові групи підприємств, для яких встановлюються підвищені вимоги щодо ведення бухгалтерського обліку, складання та оприлюднення фінансової звітності, а саме: підприємства, що становлять суспільний інтерес, та підприємства, що здійснюють видобуток корисних копалин загальнодержавного значення.



Таблиця 2

Класифікація підприємств для бухгалтерського обліку за новим Законом «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»

Категорія підприємства*	Балансова ва- ртість активів	Чистий дохід від реалізації продукції (то- варів, робіт, послуг)	Середня кількість працівників
Мікропідприємство	до 350 тис. єв- ро	до 700 тис. євро	до 10 осіб
Мале підприємство	до 4 млн євро	до 8 млн євро	до 50 осіб
Середнє підприємство	до 20 млн євро	до 40 млн євро	до 250 осіб
Велике підприємство	понад 20 млн євро	понад 40 млн євро	понад 250 осіб

* для віднесення підприємства до певної категорії необхідна наявність на дату складання річної фінансової звітності щонайменше двох критеріїв, наведених у табл. 2.

До підприємства, що становлять суспільний інтерес, належать підприємства – емітенти цінних паперів, цінні папери яких допущені до біржових торгів; банки; страховики; недержавні пенсійні фонди; інші фінансові установи (крім інших фінансових установ та недержавних пенсійних фондів, що належать до мікропідприємств та малих підприємств); усі підприємства, які відповідно до закону належать до великих підприємств.

Підприємства, що здійснюють діяльність з видобутку корисних копалин загальнодержавного значення, – це підприємства, які здійснюють діяльність:

- з геологічного вивчення, у тому числі дослідно-промислової розробки, родовищ корисних копалин загальнодержавного значення;

- та/або видобування корисних копалин загальнодержавного значення;

- та/або виконання робіт (здійснення діяльності), передбачених угодою про розподіл продукції щодо корисних копалин загальнодержавного значення;

- та/або транспортування трубопроводами (у тому числі з метою транзиту) вуглеводнів та хімічних продуктів.

Для певних суб'єктів господарювання запроваджуються нові звіти: про управління та про платежі на користь держави.

Звіт про управління містить фінансову та нефінансову інформацію, що характеризує стан і перспективи розвитку підприємства та

розкриває основні ризики й невизначеності його діяльності. Даний звіт подається разом з фінансовою звітністю. У разі подання підприємством консолідованої фінансової звітності подається консолідований звіт про управління. Від подання звіту про управління звільняються мікропідприємства та малі підприємства. Середні підприємства мають право не відображати у звіті про управління нефінансову інформацію.

Звіт про платежі на користь держави – це документ, що містить деталізовану інформацію про податки, збори та інші платежі підприємств, належні до сплати на користь держави відповідно до закону. Відповідний звіт подається підприємствами, що здійснюють діяльність з видобутку корисних копалин загальнодержавного значення або заготівлю деревини і при цьому належать до підприємств, що становлять суспільний інтерес.

Законом встановлено нові підходи до розкриття суб'єктами господарювання фінансової інформації. Вводиться вимога щодо оприлюднення окремими категоріями підприємств річної фінансової звітності на власному веб-сайті. При цьому оприлюднена фінансова звітність має бути підтверджена аудиторським висновком, що також підлягає публікації. У табл. 3 показано вимоги до обов'язкового аудиту й оприлюднення фінансової звітності для певних груп суб'єктів господарювання.

Таблиця 3

Аудит й оприлюднення фінансової звітності за 2017-2018 роки за категоріями підприємств

Види підприємств	2017 рік	2018 рік	2019 рік
1	2	3	4
Публічні акціонерні товариства	Обов'язкова аудиторська перевірка показників річної фінансової звітності та оприлюднення її до 30 квітня на власній веб-сторінці		
Банки	Обов'язкова аудиторська перевірка показників річної фінансової звітності та оприлюднення її до 30 квітня на власній веб-сторінці		
Страховики	Обов'язкова аудиторська перевірка показників річної фінансової звітності та оприлюднення її до 30 квітня на власній веб-сторінці		
Недержавні пенсійні фонди (великі та середні підприємства)	Обов'язкова аудиторська перевірка показників річної фінансової звітності та оприлюднення її до 30 квітня на власній веб-сторінці		



продовження табл. 3			
1	2	3	4
Фінансові установи (великі та середні підприємства)	Обов'язкова аудиторська перевірка показників річної фінансової звітності та оприлюднення її до 30 квітня на власній веб-сторінці		
Фінансові установи, у т. ч. недержавні пенсійні фонди, малі і мікропідприємства	Обов'язкова аудиторська перевірка показників річної фінансової звітності та оприлюднення її до 30 квітня на власній веб-сторінці	Не передбачено обов'язкової аудиторської перевірки та оприлюднення річної фінансової звітності на власній веб-сторінці	Обов'язкова аудиторська перевірка показників річної фінансової звітності та оприлюднення її до 1 червня на власній веб-сторінці
Емітенти цінних паперів (IPO)	Обов'язкова аудиторська перевірка показників річної фінансової звітності та оприлюднення її до 30 квітня на власній веб-сторінці лише емітенти іпотечних облігацій, іпотечних сертифікатів, облігацій підприємств і сертифікатів фондів операцій з нерухомістю, а також професійні учасники фондового ринку. Емітенти інших цінних паперів такого обов'язку у 2017 році не мають	Обов'язкова аудиторська перевірка показників річної фінансової звітності та оприлюднюють її до 30 квітня на власній веб-сторінці (усі емітенти за умови включення цінних паперів до біржового реєстру)	Обов'язкова аудиторська перевірка показників річної фінансової звітності та оприлюднення її до 30 квітня на власній веб-сторінці (усі емітенти за умови включення цінних паперів до біржового реєстру)

продовження табл. 3			
1	2	3	4
Великі підприємства (емітенти цінних паперів)	Не передбачено для великих підприємств обов'язкової аудиторської перевірки та оприлюднення річної фінансової звітності на власній веб-сторінці	Обов'язкова аудиторська перевірка показників річної фінансової звітності та оприлюднення її до 30 квітня на власній веб-сторінці	
Суб'єкти природних монополій на загальнодержавному ринку	Не передбачено обов'язкової аудиторської перевірки та оприлюднення річної фінансової звітності на власній веб-сторінці	Обов'язкова аудиторська перевірка показників річної фінансової звітності та оприлюднення її до 30 квітня на власній веб-сторінці	
Підприємства, які здійснюють видобуток корисних копалин загальнодержавного значення	Не передбачено обов'язкової аудиторської перевірки та оприлюднення річної фінансової звітності на власній веб-сторінці	Обов'язкова аудиторська перевірка показників річної фінансової звітності та оприлюднення її до 30 квітня на власній веб-сторінці	
Великі підприємства (не є емітенти цінних паперів)	Не передбачено для великих підприємств обов'язкової аудиторської перевірки та оприлюднення річної фінансової звітності на власній веб-сторінці	Не передбачено обов'язкової аудиторської перевірки та оприлюднення річної фінансової звітності на власній веб-сторінці	Обов'язкова аудиторська перевірка показників річної фінансової звітності та оприлюднення її до 1 червня на власній веб-сторінці



продовження табл. 3			
1	2	3	4
Середні підприємства	Не передбачено обов'язкової аудиторської перевірки та оприлюднення річної фінансової звітності на власній веб-сторінці		Обов'язкова аудиторська перевірка показників річної фінансової звітності та оприлюднення її до 1 червня на власній веб-сторінці

Розширено сферу застосування міжнародних стандартів фінансової звітності (рисунок).

Сфера застосування МСФЗ за старою редакцією Закону про бухгалтерський облік та фінансову звітність	Сфера застосування МСФЗ за новою редакцією Закону про бухгалтерський облік та фінансову звітність
банки	підприємства, що становлять суспільний інтерес
страховики	публічні акціонерні товариства
публічні акціонерні товариства	підприємства, які здійснюють діяльність з видобутку корисних копалин загальнодержавного значення
-	підприємства, які провадять господарську діяльність за видами, перелік яких визначається Кабінетом Міністрів України
підприємства, які провадять господарську діяльність за видами, перелік яких визначається Кабінетом Міністрів України	

Рисунок. Застосування МСФЗ за Законом «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»

Отже, до суб'єктів, яким варто застосовувати МСФЗ згідно з новою редакцією Закону, приєднуються: підприємства – емітенти цінних паперів, цінні папери яких допущені до біржових торгів; підприємства, які здійснюють діяльність з видобутку корисних копалин загальнодержавного значення; великі підприємства.

Вводиться обов'язок для підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність за міжнародними стандартами, забезпечити ведення бухгалтерського обліку відповідно до облікової політики за міжнарод-

ними стандартами після подання першої фінансової звітності або консолідованої фінансової звітності за міжнародними стандартами, що визнається такою у порядку, визначеному міжнародними стандартами.

У новому законі зазначається, що фінансова звітність за МСФЗ подається на підставі таксономії. Це склад статей і показників фінансової звітності та її елементів, які підлягають розкриттю, в єдиному електронному форматі, затвердженому Міністерством фінансів України.

Внесені зміни до підготовки консолідованої фінансової звітності, а саме, щодо вибору подання консолідованої фінансової звітності в деяких випадках.

За новим законом зберігається право складати скорочену за показниками фінансову звітність для мікропідприємств, малих підприємств, непідприємницьких товариств і представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності.

Позитивно оцінюємо спрощення у законі доступу до фінансової звітності для юридичних і фізичних осіб, що сприятиме контролю з боку громадськості за прозорістю інформації у фінансових звітах. Так, підприємства зобов'язані забезпечувати доступність фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності для ознайомлення юридичних та фізичних осіб за місцезнаходженням цих підприємств.

Висновки. Отже, прийняття нової редакції закону сприятиме підвищенню рівня прозорості та зіставності показників фінансової звітності вітчизняних компаній, гармонізації національного законодавства у сфері бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності із законодавством Європейського Союзу та міжнародними стандартами фінансової звітності.

1. Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» щодо удосконалення деяких положень» від 05.10.2017 № 2164-VIII. URL <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2164-19>

2. Directive 2013/34/EU of the European Parliament and of the Council of 26 June 2013 on the annual financial statements, consolidated financial statements and related reports of certain types of undertakings, amending Directive 2006/43/EC of the European Parliament and of the Council and repealing Council Directives 78/660/EEC and 83/349/EEC/ URL: <http://eur-lex.europa.eu/>

Рецензент: к.е.н., професор Зубілевич С. Я. (НУВГП)



Pozniakovska N. M., Candidate of Economics (Ph.D.), Associate Professor (National University of Water and Environmental Engineering, Rivne)

PRESENTATION OF FINANCIAL STATEMENTS ACCORDING TO THE NEW LAW ABOUT ACCOUNTING AND FINANCIAL STATEMENTS IN UKRAINE

The financial statements are object of accounting reform in Ukraine are researched in the article. There has been suggested the directions of improvement of the financial statements after adoption the new edition of Law about accounting and financial statements in Ukraine.

Keywords: accounting, financial statements, national financial reporting standards, International Financial Reporting Standards.

Позняковская Н. Н., к.э.н., доцент (Национальный университет водного хозяйства и природопользования, г. Ровно)

ПОДГОТОВКА ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ СОГЛАСНО НОВОМУ ЗАКОНУ О БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ И ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

В статье исследуется финансовая отчетность как объект реформирования бухгалтерского учета в Украине. Предлагаются пути усовершенствования финансовых отчетов, учитывая новую редакцию Закона о бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине

Ключевые слова: бухгалтерский учет, финансовая отчетность, национальные положения (стандарты) бухгалтерского учета, Международные стандарты финансовой отчетности.
