

Н.А. Сиротенко, канд. екон. наук

Одеський державний економічний університет, м. Одеса

Звітність в умовах глобалізації

У статті досліджено проблеми, пов'язані із запровадженням міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні. Доведена необхідність перегляду змісту звітності. Надано рекомендації стосовно шляхів розв'язання відповідних проблем.

інформація, інвестори, фінансова звітність, статистична звітність, форми звітності, система обліку, міжнародні стандарти фінансової звітності

Постановка проблеми. Останнім часом в наукових колах та в бізнес середовищі широко обговорюється проблема підготовки звітності за правилами, зрозумілими іноземним інвесторам та партнерам. Активізація даного процесу викликана підписанням 7 червня 2011 року Президентом України Закону України «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 3332-VI.

Згідно з останнім, починаючи з 2012 року вітчизняні підприємства, насамперед публічні акціонерні товариства, банки, страховики, а також підприємства, які провадять господарську діяльність за видами, перелік яких визначено Кабінетом Міністрів України, складатимуть фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність безпосередньо за міжнародними стандартами фінансової звітності (далі – МСФЗ). Інші підприємства самостійно обиратимуть доцільність застосування міжнародних стандартів для складення фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності.

На думку представників влади, застосування міжнародних стандартів забезпечить підвищення інвестиційної привабливості національної економіки, стимулюватиме надходження іноземних інвестицій, сприятиме залученню капіталу вітчизняними підприємствами на міжнародних ринках, посилить захист прав власності та інтересів акціонерів, інвесторів, кредиторів [1].

Крім цього, складення й подання звітності за міжнародними стандартами підвищить впевненість інвесторів в якості інформації про господарську діяльність, гармонізацію її з Регламентом (ЄС) № 1606/2002 Європейського парламенту і Ради Європейського Союзу від 19 липня 2002 року та буде спрямовано на виконання Програми економічних реформ на 2010–2014 роки «Заможне суспільство, конкурентоспроможна економіка, ефективна держава» та Закону України «Про загальнодержавну програму адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу» [2].

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Серед останніх наукових публікацій, які під різним кутом зору розкривають відповідні аспекти проблеми й вивчення яких заклали основу даного дослідження доречно виокремити роботи – С. Голова [3, 4], О. Кантаєвой і Т. Давидюк [5], М. Чумаченка і Т. Кучеренко [6] та ін.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Не зважаючи на значний внесок зазначених авторів, дослідження питань гармонізації звітності в контексті глобалізації бізнесу потребують подальших досліджень та розробок.

© Н.А. Сиротенко, 2011

Формулювання цілей статті. Метою статті є розгляд проблемних питань пов'язаних із запровадженням міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні, а

також надання пропозицій щодо їх вирішення та рекомендацій спрямованих на покращення інформативності існуючих показників звітності в сучасних економічних умовах.

Для досягнення мети доцільно:

по-перше, вивчити загальну ситуацію формування звітності згідно норм чинного національного законодавства;

по-друге, дослідити існуючі перешкоди на шляху впровадження МСФЗ;

по-третє, надати рекомендації щодо подальших напрямів розвитку системи обліку з огляду на сучасні світові тенденції.

Виклад основного матеріалу. Як зазначено вище, основним документом, що визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання звітності в Україні є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [7].

Варто відмітити, що даним Законом згідно останніх новацій, регулюється як порядок складання й подання української звітності, так і міжнародної. Спробуємо розібратися чи можна керуючись даним нормативним актом задовольнити вимоги різних користувачів та своєчасно підготувати для них якісну звітність.

Почнемо з загального. У розділі IV Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [7] чітко сказано, що форми фінансової звітності підприємств (за винятком банків, звітність яких встановлюються Національним банком України) і порядок їх заповнення встановлюються Міністерством фінансів України за погодженням з Державним комітетом статистики України.

Не новина, що роль державних органів статистики в даному процесі посередницька, оскільки, основним замовником державних статистичних спостережень виступають виконавчі органи влади.

До речі, з метою комплексної оцінки загального фінансового стану держави, окремих регіонів, систем та прогнозування економічної ситуації Кабінет Міністрів України щорічно затверджує плани, що складають основу Загального таблицю (переліку) форм державних статистичних спостережень. І це важливо в умовах євроінтеграційних процесів.

У спрощеному вигляді існуючу систему обробки даних можна представити так: відомості про результати діяльності за обраний проміжок часу надходять від конкретних підприємств окремих галузей економіки, за допомогою спеціальних методів та прийомів обробки, вони узагальнюються, знеособлюються й висвітлюють загальні тенденції розвитку вже певних галузей економіки і національного господарства країни в цілому. Зрозуміло, що те що буде взято до опрацювання на вході вплине на кінцевий результат узагальнення на виході системи.

У цьому сенсі постають закономірні питання: Чи будуть викривлення, якщо суб'єкти складатимуть й подаватимуть звітність за міжнародними стандартами? Чи буде інформація такою, яку можна порівнювати, якщо форми міжнародної фінансової звітності не уніфіковані?

Однозначно можна сказати, що так. Крім того, порівнювати відповідну звітність буде дуже важко й взагалі недоречно.

У даному випадку варто проводити окремі вибіркові спостереження за замовленням Кабінету Міністрів України.

Таким чином, актуальним завданням органів державної статистики на найближчу перспективу є розробка та впровадження форм статистичної звітності адаптованих до міжнародних стандартів.

Донедавна фінансова звітність на теренах нашої країни подавалася в обов'язковому порядку органам державної статистики та державному реєстратору за місцезнаходженням реєстраційної справи.

Згідно останніх нововведень для платників податку на прибуток п 46.2. чинного Податкового кодексу України передбачено подання разом і в порядку, передбаченому для подання податкової декларації, квартальної або річної фінансової звітності (однак це не стосується малих підприємств). Більше того, у складі фінансової звітності платник податків має зазначити тимчасові та постійні податкові різниці за формою, встановленою Міністерством фінансів України.

А у п. 44.2. взагалі прописано як має вестися облік доходів і витрат у суб'єктів господарювання, які відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» застосовують міжнародні стандарти фінансової звітності. Такі платники мають здійснювати облік з урахуванням положень Податкового кодексу України [8].

Із зазначеного можна зробити наступний висновок: звітність як підсумковий результат діяльності господарюючих суб'єктів цікавить багатьох. За останній час коло таких користувачів для платників податку на прибуток доповнилося органами державної податкової служби.

І ще одна норма, що повинна бути виконана платниками податку на прибуток та на яку не можна не звернути увагу – це ведення обліку доходів і витрат згідно правил Податкового кодексу України, який ніяким чином не узгоджується з міжнародними стандартами.

Замість незмінності хоча б строків подання та оприлюднення річної фінансової звітності вітчизняні законотворці в особі Верховної Ради України, Кабінету Міністрів України за погодженням з профільними установами прийняли рішення про значне скорочення відповідних термінів, а саме:

- для подання річної фінансової звітності до 9 лютого наступного за звітним року (з колишнього 20 лютого);

- для оприлюднення річної фінансової звітності до 30 квітня (з колишнього 1 червня) року, що настає за звітним періодом.

Крім того, якщо раніше оприлюднення відбувалося шляхом публікації у періодичних виданнях або розповсюдження у вигляді окремих друкованих видань і стосувалося лише річної фінансової звітності, то зараз разом з річною фінансовою звітністю має бути також оприлюднений аудиторський висновок шляхом розміщення на власній веб-сторінці з опублікуванням у періодичних або неперіодичних виданнях.

Вважаємо, що будь-які коментарі зайві, все і так зрозуміло.

Висвітливши загальний стан нормативно-правового забезпечення з даного питання доречно відмітити, що регулюючими органами у відповідних сферах розроблено директивні документи, що забезпечують координацію діяльності з практичного впровадження МСФЗ.

Зазначимо лише, що Державна комісія з цінних паперів та фондового ринку переглянула та узгодила нормативне забезпечення щодо запровадження МСФЗ у публічних акціонерних товариствах, Національний банк України стосовно використання МСФЗ у банківському секторі, Державна комісія з регулювання ринків фінансових послуг України надала роз'яснення відносно складання звітності згідно МСФЗ у небанківських фінансових установах – страхових компаніях, кредитних спілках та інших установах.

Загальний висновок: законодавча база є, однак потребує удосконалення організаційно-методичного характеру.

На нашу думку, кожний з названих органів з урахуванням специфіки своєї діяльності повинен розробити Методичні рекомендації з чіткими формулами оцінки показників, уніфікованими формами трансформаційних таблиць та формами обов'язкових показників, що мають наводитися у звітності. Взагалі перспективним напрямом є створення мережевої бази даних зразків та моделей фінансової звітності, які із застосуванням сучасних Internet технологій дозволяти б користувачам звертатися до них в режимі on-line. Усе це значно б скоротити процес підготовки звітності.

Ми розуміємо, що під час підготовки звітності велике значення, виходячи з існуючих реалій бізнесу, мають професійні судження, критерії визнання. Однак за можливості деякі процеси в рамках однієї сфери діяльності все-таки на перших етапах можна стандартизувати.

Це дозволило б:

- зменшити витрати на підготовку звітності;
- запобігти кількості помилок під час складання МСФЗ;
- уникнути ризиків пов'язаних з відсутністю знань;
- скоротити строки підготовки звітності.

Існуючі розбіжності між П(с)БО та МСФЗ для вітчизняних суб'єктів, що будуть готувати звітність, можуть бути подолані:

- шляхом періодичної трансформації звітності (доцільна під час складання першої звітності);
- або шляхом організації окремого обліку за МСФЗ.

Кожен з варіантів має певні переваги та недоліки. Вони широко висвітлені в економічній літературі [3, с. 10].

До переваг трансформації можна віднести: невеликі фінансові витрати; незначні витрати часу на підготовку звітності.

Недоліками трансформації є: якість підготовки звітності, яка безпосередньо залежить від кваліфікації фахівців; важкість виявлення необхідних корегувань, обумовлених специфікою господарської діяльності; розбіжності між нормами Податкового кодексу України та П(с)БО.

Паралельний облік згідно МСФЗ має наступну перевагу – такий облік максимально відповідає нормам МСФЗ. Основним недоліком є додаткові витрати на організацію. Зрозуміло, що даний облік має вести окремий фахівець чи навіть служба.

У цьому аспекті постають питання: Як це врегульовано в нормативній базі? Як краще налагодити співпрацю з цим робітником? Чи є професійні вимоги до освіти фахівців з ведення бухгалтерського обліку згідно з МСФЗ?

Якихось спеціальних вимог з даних питань, крім виписаних в розділі III Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [7], не передбачено.

Так, у ст. 8 сказано, що: питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві належать до компетенції його власника (власників) або уповноваженого органу (посадової особи) відповідно до законодавства та установчих документів [7].

З урахуванням законодавчих норм для ситуації, що розглядається, найбільш прийнятними можуть бути наступні форми:

- введення до штату підприємства посади бухгалтера або створення бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером;
- користування послугами спеціаліста з бухгалтерського обліку, зареєстрованого як підприємець, який здійснює підприємницьку діяльність без створення юридичної особи;

– ведення на договірних засадах бухгалтерського обліку централізованою бухгалтерією або аудиторською фірмою [7].

Яку з форм обрати завдання підприємства.

При цьому обираючи ту чи іншу форму необхідно врахувати багато чинників як зовнішнього, так і внутрішнього середовища. Серед них, особливе значення мають масштаб діяльності, різноманітність господарських операцій, необхідність збереження комерційної таємниці підприємства тощо.

За таких обставин, на нашу думку, перевагу слід віддати першій формі. Так, залучення нового сертифікованого та вільно володіючого англійською мовою фахівця (або фахівців) до штату підприємства дозволить йому:

по-перше, бути зацікавленим в результатах діяльності підприємства та постійно знаходитись на підприємстві;

по-друге, мати чітке уявлення про специфіку діяльності та особливості організації виробничого процесу;

по-третє, оперативно вирішувати будь-які питання, у тому числі вносити відповідні корегування, з урахуванням змін до англійських текстів МСФЗ не чекаючи їх перекладу від Міністерства фінансів України;

по-четверте, мати підприємству зиск від того, що штатні робітники зможуть скоріше в практичних умовах засвоїти нюанси підготовки звітності згідно МСФЗ та скласти іспити й отримати сертифікати. Відповідний аспект в умовах інноваційної економіки набуває особливого значення, через невеликий проміжок часу потенційних інвесторів також буде цікавити й людський капітал (знання якими володіють працівники).

Поки-що Закон [7] не містить будь-яких обмежень та вимог відносно спеціальної освіти або сертифікатів, які повинні бути у співробітника, що веде бухгалтерський облік згідно з вимогами МСФЗ.

Однак, на нашу думку, це питання часу.

Ті ж господарючі суб'єкти, що витратили кошти на сертифікацію власників штатних робітників тільки виграватимуть.

Далі з'ясуємо основні перешкоди на шляху застосування МСФЗ в нашій країні.

У стислому вигляді, на наш погляд, вони можуть бути охарактеризовані так:

- директиви;
- кадри;
- витрати;
- контроль.

Зупинимось окремо на кожній з них.

Директиви. На сьогодні, у даній площині спостерігається три основні проблеми:

1. недосконалий переклад МСФЗ на українську мову;
2. застаріла редакція текстів МСФЗ, які розміщені на веб-сайті Міністерства фінансів України. Натомість, з урахуванням реалій економічної дійсності (наслідків нещодавньої кризи) відбувається постійне оновлення та покращення першоджерел;
3. відсутність Методичних рекомендацій із практичного застосування МСФЗ у конкретних сферах діяльності.

Кадри. В Україні спостерігається недостатня кількість кваліфікованих кадрів, які можуть скласти звітність згідно з вимогами МСФЗ.

Витрати. Витрати, перш за все, стосуватимуться організаційно-методичного забезпечення. З метою прискорення процесу підготовки звітності підприємства змушені будуть витратити великі гроші на спеціалізовані програмні продукти, на консультації, навчання персоналу, проведення аудиту. Усе перераховане взагалі

доцільно розглядати як довгострокову інвестицію завдяки якій можна залучити іноземних партнерів та реально оцінити вартість власного бізнесу.

Контроль. Процес контролю впровадження МСФЗ має бути покладений на державу в особі Кабінету Міністрів України. Це дозволить уніфікувати форми фінансової та статистичної звітності, виходячи з реальних вимог державного моніторингу.

Зрозуміло, що звітність, яка сформована за вимогами МСФЗ де-юре, є більш прозорою та достеменною. Однак сподіватися на те, що підготовувавши звітність за МСФЗ наші суб'єкти господарювання вже в 2013 році отримають багато інвестицій не можна. Це тривалий процес. Звітність складена за МСФЗ це імпульс, який дозволить іноземним партнерам побачити для себе потенційні сфери бізнесу, що розташовані в іншій країні економічні умови якої прийнятні для інвестування вільних грошей.

Прогрес не стоїть на місці. Час диктує власні вимоги до інформації, яка цікавить потенційних користувачів. Нині, як справедливо зазначено в роботі [6, с. 15], однією з ключових характеристик конкурентоспроможності бізнесу стає його інноваційна привабливість, яка окрім прибутковості капіталу характеризується показниками динаміки співвідношення ціни акцій, а також показниками – доход на акцію, грошовий потік, обсяг реалізації тощо, що відображають якість управління бізнесом.

Для інвестора важливою характеристикою об'єкту інвестицій виступає не поточний прибуток, а його спроможність протягом певного періоду генерувати грошові потоки, а також можливість в майбутньому забезпечити отримання доходів від продажу власної частки участі в бізнесі.

Вважається, що грошовий потік – більш інформативний критерій порівняно з прибутком, оскільки він менш залежить від впливу різних передумов і відчуває на собі менше управлінських маніпуляцій, ніж бухгалтерський прибуток [6, с. 15].

Практика подання фінансової звітності в сучасних умовах свідчить про те, що підприємства здійснюють пошук нових показників, що дозволяють побачити ті сфери діяльності, що створюють додаткову вартість та конкурентні переваги. Окрема увага прикута до висвітлення галузевих особливостей обігу капіталу у звітності. Зростає попит на інформацію про майбутнє підприємства та сталі тенденції його розвитку на перспективу [6, с. 17].

Погоджуємося з точкою зору авторів [6, с. 17] відносно того, що концепція фінансової звітності повинна розвиватися за двома напрямками:

по-перше, у бік розширення змісту звітності за рахунок нефінансових показників;

по-друге, надання інформації, яка розкриває ступінь відповідальності підприємства у таких напрямках – соціальні результати та відповідальність підприємства перед власним кадровим потенціалом; економічні результати та відповідальність перед інвесторами; екологічні результати та відповідальність підприємства за результати впливу на оточуюче природне середовище.

Між цим, слід звернути увагу на той факт, що для великих підприємств, які оприлюднюють фінансову звітність, показники мають бути більш змістовними, аніж для середніх та малих підприємств.

Висновки та перспективи подальших досліджень. У результаті проведеного дослідження доведено, що:

по-перше, незважаючи на існуюче нормативне регулювання суб'єкти господарювання на етапі запровадження міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні стикаються з безліччю труднощів організаційно-методичного характеру. У загальному вигляді вони зводяться до чотирьох складових – директиви, кадри, витрати, контроль;

по-друге, міжнародні стандарти фінансової звітності не є досконалими. Криза викрила існуючі прогалини. Зараз спостерігаються редагування та покращення текстів МСФЗ;

по-третє, попит на інформацію про майбутнє підприємства та сталі тенденції його розвитку на перспективу вимагатиме перегляду змісту самої звітності – розкриття нових нефінансових показників.

У контексті останніх світових тенденцій подальші наукові розробки повинні просуватися в напрямку підготовки більш інформаційної звітності.

До складу такої звітності мають входити показники що розкриватиме ступінь відповідальності підприємства у таких напрямках – соціальні результати та відповідальність підприємства перед власним кадровим потенціалом; економічні результати та відповідальність перед інвесторами; екологічні результати та відповідальність підприємства за результати впливу на оточуюче природне середовище.

Список літератури

1. Міністерство фінансів України. Архів новин від 08.06.2011 р.: Врегульовано порядок застосування учасниками фінансового ринку міжнародних стандартів фінансової звітності [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Міністерства фінансів України. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=295258&cat_id=53608
2. Пояснювальна записка до проекту Закону України «Про внесення змін до деяких законів України з питань бухгалтерського обліку» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb_n/webproc4_1?pf3511=39820
3. Голов С. Раскрытие информации о деятельности публичных акционерных обществ на основе международных стандартов финансовой отчетности // Бухгалтерский учет и аудит. – 2011. - № 5. – С. 3-14.
4. Голов С. МСФО в законе // Бухгалтерский учет и аудит. – 2011. – № 9. – С. 3-9.
5. Кантаева О., Давидюк Т. Перспективы повышения информативности о человеческом капитале в бухгалтерской отчетности предприятия // Бухгалтерский учет и аудит. – 2011. – № 5. – С. 38-43.
6. Чумаченко Н., Кучеренко Т. Современный подход к развитию финансовой отчетности в соответствии с основными направлениями институциональных теорий // Бухгалтерский учет и аудит. – 2011. – № 8. – С. 12-19.
7. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi>
8. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010 р. (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?user=a&find=1&typ=21>

Н. Сыротенко

Отчетность в условиях глобализации

В статье исследованы проблемы, связанные с внедрением международных стандартов финансовой отчетности в Украине. Доказана необходимость пересмотра содержания отчетности. Даны рекомендации, касающиеся путей решения соответствующих проблем.

N. Syrotenko

The reporting in the conditions of globalization

The problems related to introduction of international standards of the financial reporting in Ukraine are investigational in the article. Necessity of revision of the maintenance of the reporting is proved. Recommendations are given, touching the ways of decision of corresponding problems.

Одержано 14.10.11