

УДК 336.74: 657.24: 006.032

Букало Н. А.

к.е.н., доцент кафедри обліку і аудиту

Завацька О. А.

студентка 51 групи

спеціальності “Облік і аудит”

Східноєвропейський національний університет імені Лесі Українки

ГАРМОНІЗАЦІЯ ЗВІТУ ПРО РУХ ГРОШОВИХ КОШТІВ ВІДПОВІДНО ДО МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

В статті розглянуто основні аспекти формування Звіту про рух грошових коштів в Україні. Здійснено порівняльний аналіз НП(С)БО 1 та МСБО 7.

Ключові слова: грошові кошти, Звіт про рух грошових коштів, фінансова звітність.

Постановка проблеми. В процесі розвитку України відбуваються зміни в економічному, інформаційному і правовому середовищах. Відповідно до таких процесів змінюються цілі підприємств та значно підвищується роль інформаційного забезпечення в обґрунтуванні управлінських рішень. В сучасних умовах, для ефективної діяльності кожному господарюючому суб'єкту необхідна інформація про економічних партнерів та конкурентів у відповідній сфері діяльності. Саме тому виняткова роль належить інформаційному забезпеченню в процесах управління. Вона спричиняє підвищену увагу до бухгалтерської фінансової звітності як основного джерела інформації про майновий та фінансовий стан підприємства, а також результати його виробничо-господарської діяльності за певний період.

З метою прискорення процесу інтеграції України у світову спільноту активно проводиться гармонізація національних положень із міжнародними

стандартами бухгалтерського обліку. В цьому процесі одним з найважливіших є питання надання користувачам, для прийняття рішень, повної та неупередженої інформації про надходження і вибуття грошових коштів на підприємстві, які наводяться в звіті про рух грошових коштів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретичні та практичні питання організації грошових коштів підприємств стали об'єктом дослідження в працях таких економістів як Е. Нікбахта, А. Гроппеллі, Ю. Брігхема, Р. Брейлі, Дж. Ван Хорна, І. О. Бланка, М. Д. Білика, Ф. Ф. Бутинеця, Г. Г. Кірейцева, І. А. Маркіна, Н. В. Мірко, А. М. Поддєрьогін та ін. Ними зроблено значний внесок у розробку теоретико-методологічних основ визначення сутності грошових коштів та грошових потоків підприємства, проте залишається низка невирішених питань.

Формування цілей статті. Метою є: визначення основних аспектів нововведень у Звіті про рух грошових коштів, встановлення переваг і недоліків таких змін та дослідження рівня гармонізації форми Звіту із міжнародними стандартами.

Виклад основного матеріалу. Створення Європейського Союзу активізувало перегляд законодавств країн світу, зокрема це також стосувалось і систем обліку, фінансової звітності та статистики. Новий процес співіснування став результатом процесу економічної інтеграції, створення єдиного економічного простору, існування міжнаціональних корпорацій, вільних економічних зон та реалізації спільних проектів. Це викликало необхідність розробки єдиних стандартів фінансової звітності, що зумовило створення Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (МСБО).

Вихід України на міжнародні ринки, участь її у міжнародних процесах зумовили необхідність зміни національної системи обліку з метою наближення до міжнародних стандартів, що було реалізовано у прийнятому 7 лютого 2013 року Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" (НП(С)БО 1) [1].

Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку не визначають порядок

ведення бухгалтерського обліку, а лише описують загальні правила оцінки та надання інформації у фінансових звітах. На відміну від Міжнародних стандартів, національні положення бухгалтерського обліку України, за своєю формою, є здебільшого регламентуючими, тобто виклад звітів є стандартизованим для всіх підприємств, відповідно – розкриття інформації подається у вигляді стандартної форми фінансового звіту і не завжди відповідає потребам користувачів чи особливостям підприємств. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку використовуються як основа національних вимог до бухгалтерського обліку в багатьох країнах світу, як міжнародний базовий підхід тими країнами, які розробляють свої власні вимоги [2].

Складання фінансової звітності, як визначає НП(С)БО 1, має за мету надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства. У цьому плані роль Звіту про рух грошових коштів – відображати надходження й вибуття грошових коштів підприємств протягом звітного періоду в результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності [1].

Дослідивши законодавчо-нормативну базу, можна виділити три основні нововведення, які стосуються Звіту про рух грошових коштів:

1) можливість складати Звіт про рух грошових коштів як прямим, так і непрямим методом із застосуванням відповідної форми звіту: форма №3 – за прямим методом або форма №3-н – за непрямим методом. Підприємство може на власний розсуд обрати відповідний метод розрахунку, проте необхідно обов'язково внести зміни в наказ про облікову політику в частині фінансової звітності.

За допомогою прямого методу розкриваються основні грошові надходження і витрати. Він потребує постійного накопичення даних про рух грошових коштів, узагальнення потрібних показників в аналітичному обліку. За допомогою непрямого методу чистий прибуток або збиток коригуються з урахуванням операцій негрошового характеру, відстрочення, нарахування

минулих років, майбутніх надходжень чи платежів, статей доходів і витрат, пов'язаних з інвестиційною та фінансовою діяльністю. Він ґрунтується на максимальному використанні вже підготовлених показників фінансових звітів – балансу і звіту про фінансові результати та мінімальному використанні даних первинних документів, облікових реєстрів та аналітичних і синтетичних рахунків бухгалтерського обліку [3].

2) підприємства можуть не наводити у звіті рядки, якщо немає інформації до розкриття (окрім випадків, коли така інформація була в попередньому звітному періоді).

3) одночасно з обов'язковими рядками для форм фінансової звітності передбачено й додаткові статті, виключний перелік яких із назвами та кодами наведено в додатку 3 до НП(С)БО 1;

Додаткова стаття відображається у Звіті за одночасного виконання двох умов:

- інформація, яка наводитиметься в додатковій статті, – суттєва;
- оцінка статті може бути достовірно визначена [4].

Доцільним буде порівняти національні стандарти з міжнародними, зокрема НП(С)БО 1 [1] та МСБО 7 [5], визначити їх спільні та відмінні риси, щоб дослідити, які зміни ще не були впровадженні в Україні.

Відмінною рисою цих положень є різне трактування поняття “грошові кошти”. За НП(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”: грошові кошти – це готівка, кошти на рахунках у банках та депозити до запитання. Згідно з МСБО 7 “Звіт про рух грошових коштів” грошові кошти складаються з готівки в касі та депозитів до запитання. Крім цього, в МСБО 7 постійно застосовується термін “грошові потоки”, а у національних стандартах – “рух грошових коштів”, хоча за тлумаченням ці поняття тотожні. Також відмінним є те, що в Україні форма Звіту про рух грошових коштів є затвердженою у національних стандартах і є обов'язковою для застосування всіма підприємствами (крім банків і бюджетних установ), а МСБО 7 дає лише загальне уявлення про форму такого звіту [6].

Звіт, як і раніше, складається із трьох розділів:

1) Рух коштів у результаті операційної діяльності.

НП(С)БО 1 визначає, що операційна діяльність – це основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не вважаються інвестиційною чи фінансовою діяльністю. А основна діяльність – це операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), що є головною метою створення підприємства й забезпечують основну частку його доходу [1].

Саме цей розділ й відрізняє два види Звітів про рух грошових коштів. Звіт про рух грошових коштів за прямим методом розшифровує напрямки надходження та витрачання коштів, а Звіт про рух грошових коштів за непрямим методом показує рух грошових потоків шляхом коригування показника прибутку (збитку) від звичайної діяльності на негрошові операції та статті, які мали вплив на кошти, що обертаються в компанії.

НП(С)БО 1 та МСБО 7 дозволяють використовувати прямий та непрямий методи складання звіту про рух грошових потоків.

2) Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності.

Відповідно до НП(С)БО 1, інвестиційна діяльність – придбання та реалізація тих необоротних активів, а також тих фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів [1].

Проте МСБО 7 не включає до складу інвестиційної діяльності інвестиції, які являють собою грошові еквіваленти. Згідно з МСБО 7, для того, щоб інвестицію можна було визначити як еквівалент грошових коштів, вона повинна вільно конвертуватися у відому суму грошових коштів і характеризуватися незначним ризиком зміни вартості [5].

Виходячи з вище сказаного, фінансові інвестиції короткострокового характеру в МСБО 7, на відміну від НП(с)БО 1, можуть включатися до складу операційної (поточної) діяльності.

3) Рух коштів у результаті фінансової діяльності.

НП(С)БО 1 визначає фінансову діяльність як діяльність, яка призводить

до змін розміру і складу власного та позикового капіталів підприємства [1].

У МСБО банківські позики, як правило, відносяться до фінансової діяльності. Проте банківські овердрафти, які підлягають погашенню за вимогою, є невід'ємною частиною управління грошовими коштами суб'єкта господарювання та характеризують операційну діяльність [5]. Тобто банківські овердрафти в МСБО 7 можуть бути представленими у складі операційної діяльності. Відповідно до НП(С)БО 1, будучи банківськими позиками, овердрафти формально підлягають включенню до складу грошового потоку по фінансовій діяльності.

Наступною відмінністю є те, що у Звіті про рух грошових коштів згідно з національними стандартами отримані дивіденди та відсотки відображаються в складі інвестиційної діяльності, а сплачені відсотки та дивіденди – відповідно у складі операційної та фінансової діяльності. А відповідно до міжнародних стандартів сплачені та отримані відсотки та дивіденди можна віднести до фінансової та інвестиційної діяльності. Допустимою також, згідно з МСБО 7, є класифікація сплачених дивідендів як компонента грошових потоків від операційної діяльності для полегшення оцінки користувачами фінансових звітів здатності суб'єкта господарювання сплачувати дивіденди з грошових потоків від операційної діяльності.

За міжнародними стандартами немає одностайної думки щодо класифікації таких грошових потоків. Суб'єкти господарювання здійснюють таку класифікацію відповідно до особливостей їх діяльності та власних потреб.

За національними стандартами сплата податку на прибуток наводиться в складі операційної діяльності у Звіті про рух грошових коштів. Згідно з МСБО 7 грошові потоки, що виникають від податків на прибуток, класифікуються як грошові кошти від операційної діяльності, лише якщо їх не можна конкретно ототожнити з фінансовою та інвестиційною діяльністю [6].

Висновки. Перехід до міжнародних стандартів ведення обліку наближує законодавство України до економічно розвинених держав, дозволяє спростити організацію обліку на підприємствах, зменшити число зловживань з грошми,

зробити інформацію більш прозорою та порівнюваною для користувачів із різних країн.

Отже, Звіт про рух коштів – єдиний звіт, у якому право вибору альтернативних методів подання (прямий і непрямий) збережено, що відповідає вимогам МСБО.

Перераховані відмінні риси свідчать про необхідність усунення розбіжностей між національними і міжнародними стандартами бухгалтерського обліку. Проте несуттєві розбіжності в окремих аспектах не означають невідповідність звітності вимогам МСБО, а спільні аспекти свідчать про намагання гармонізувати і наблизити законодавство України до міжнародних положень.

Перспективи подальших досліджень у даному напрямку полягають у пошуку нових методів, за якими можна вдосконалювати наявну систему організації обліку грошових коштів.

Список використаної літератури

1. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua>
2. Ткаченко Н. М. Відмінності національних стандартів бухгалтерського обліку від міжнародних / Н. М. Ткаченко // Наукові праці НУХТ. – 2007. – № 23.
3. Боярова О. А. Проблемні аспекти формування звіту про рух грошових коштів за Н(П)СБО 1: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://nubip.edu.ua>
4. Сендзюк О. Новий баланс / Ольга Сендзюк // Все про бухгалтерський облік. – 2013. – № 33. – С. 9 - 21.
5. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 7 (МСБО 7). Звіт про рух грошових коштів: Міжнародний документ від 01.01.2012:

[Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua>

6. Парді С. Р. Шляхи вдосконалення обліку грошових коштів // Вісник ОНУ імені І. І. Мечникова. – 2013. Т. 18. Вип. 2/1. – С. 82 - 86.

БУКАЛО Н. А., ЗАВАЦКАЯ А. А. ГАРМОНИЗАЦИЯ ОТЧЕТА О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ В СООТВЕТСТВИИ С МЕЖДУНАРОДНЫМИ СТАНДАРТАМИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

В статье рассмотрены основные аспекты формирования Отчета о движении денежных средств в Украине. Осуществлен сравнительный анализ НП(С)БУ 1 и МСБУ 7.

Ключевые слова: денежные средства, Отчет о движении денежных средств, финансовая отчетность.

BUKALO N. A., ZAVATSKA O. A. HARMONISING STATEMENT OF CASH FUNDS IN ACCORDANCE WITH INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS

In the article the basic aspects of formation of the Statement of cash flows in Ukraine have been considered. The comparative analysis of NR(S)A and IFRS 7 was carried out.

Keywords: cash, Cash - flow statement, financial statements.