

Чижевська Л. В.,
д.е.н., професор, професор кафедри обліку і аудиту,
Державний університет «Житомирська політехніка»

МІЖ МСФЗ І П(С)БО: ОБ'ЄКТИ ФІНАНСОВОГО ОБЛІКУ, ОБЛІК ЯКИХ ПОТРЕБУЄ ДОДАТКОВИХ РОЗ'ЯСНЕНЬ

Фінансовий облік в Україні розвивається в умовах орієнтації на Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ). Водночас базовими документами з регулювання фінансового обліку є національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку (П(С)БО). Не дивлячись на численність існуючих нормативних документів різного рівня з регламентації бухгалтерського обліку в Україні, повсякденна практика бухгалтера і складність сучасного бізнесу настільки багатогранна, що виникає значна кількість запитань, прямих відповіді на які відсутні у цих документах. Тому бухгалтерам доводиться в таких ситуаціях приймати рішення «за аналогією» або керуватись фундаментальними принципами обліку (концептуальною основою). Розглянемо деякі з таких об'єктів обліку, більш глибоке дослідження яких може стати предметом наукових досліджень та підставою для додаткових тлумачень з використання МСФЗ та П(С)БО.

Резерви на ліквідацію. У підприємства може виникнути необхідність здійснити ліквідацію наслідків своєї діяльності (наприклад, ліквідувати окремі активи). Зобов'язання провести таку ліквідацію може бути передбачене нормативними документами або впливати з договорів (наприклад, договорів будівництва). У такому випадку доцільно йти шляхом створення резерву на ліквідацію. Такий резерв відображав би зобов'язання підприємства ліквідувати результати своєї діяльності. Внаслідок цього виникають наступні запитання: формування таких резервів повинно здійснюватись одноразово чи регулярно, яким чином накопичувати грошові кошти на проведення майбутньої ліквідації і як це відобразити у звітності.

Облік грантових коштів. Отримання грантів, дотацій, інших джерел фінансування не тільки з бюджетів різних рівнів, але й від не фінансових установ, є частою практикою не лише для неприбуткових організацій, але й для суб'єктів бізнесу, які впроваджують інноваційні технології і знаходять донорів для фінансування різних проєктів. Для отримання гранту, як правило, подається заява. Кожен надавач гранту має свої правила схвалення такої заяви, визначення її розміру, а також певну процедуру від прийняття заяви до перерахування коштів. До того ж, грант може бути наданий в іншому періоді, ніж тоді, коли здійснювались витрати для отримання такого гранту. Для відображення дебіторської заборгованості не є визначальним момент отримання фінансових коштів, але момент виникнення права на отримання гранту. У зв'язку з цим виникають наступні питання: що вважати моментом виникнення дебіторської заборгованості, яка впливає з права отримання такого гранту, як на рахунках обліку і у звітності забезпечити співвідношення доходів і витрат по гранту в одному звітному періоді?Ще

більше питань виникає при отриманні гранту в іншій валюті, коли має місце курсова різниця. У такому випадку грант може обліковуватись у сумі більшій, ніж він був оголошеним. Не вирішеними питаннями є ситуації з обліку повернення гранту при недотриманні встановлених умов (цільового використання) і виникнення при цьому курсових різниць (зменшення заборгованості чи сторно витрат?). У зв'язку зі зміною курсу виникає курсова різниця між дебіторською заборгованістю та його отриманням, що також потребує додаткового розгорнутого коментаря від професійного регулятора.

Облік відстроченого податку. Відстрочені податки є наслідком наявності тимчасових і постійних різниць відповідно до Податкового кодексу України. Порядок визнання відстрочених податкових активів та відстрочених податкових зобов'язань є предметом детального розгляду в МСБО 12 «Податки на прибуток» та П(С)БО 17 «Податок на прибуток». На практиці може дійти до такої ситуації: в поточному році був розрахований відстрочений податок, який був ідентифікований як відстрочений актив. У наступному році, якщо ця сума зросте, виникне запитання, чи потрібно суму такого податку розбивати на минулі роки, де він виникав. Тобто є підстава для введення поняття «перший рік обліку відстроченого податку», можливість чого може бути предметом розгляду у відповідних роз'ясненнях.

Облік соціальних фондів, утворених з прибутку. На багатьох підприємствах в рамках корпоративної політики і соціально-орієнтованого бізнесу суб'єкт господарювання має намір відкладати частину коштів для покриття соціальних потреб своїх робітників. У деяких випадках такі фонди утворюються на підставі колективного договору. Найчастіше йдеться про преміювальний фонд, фонд соціальних виплат, фонд матеріального заохочення. Збори засновників мають право відповідно до своїх статутних документів створювати такі фонди за рахунок прибутку. При цьому під фондом розуміється обсяг коштів, які підприємство планує відкласти для даної мети. У зв'язку з цим, детального роз'яснення потребує наступна інформація: чи доцільно таку інформацію відображати у складі власного капіталу; чи можна створювати резерв на такий фонд, якщо до кінця звітного періоду такий фонд не сформований, як відобразити використання цих коштів у фінансовій звітності відповідно до МСФЗ.

Події після дати балансу. Це питання висвітлено в МСБО 10 "Події після звітного періоду" і в кількох пунктах П(С)БО 6 "Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах". У тексті МСБО 10 мають місце приклади таких подій, які не можуть бути вичерпними внаслідок мінливості бізнес-середовища. Детальний коментар щодо розуміння суттєвої інформації до дати балансу, на дату балансу і протягом якого періоду після дати балансу буде корисним для правдивого відображення такої інформації у фінансовій звітності.

Цей перелік питань не є вичерпним. На кожне з зазначених питань існують ті чи інші відповіді на підставі «загальної логіки» МСФЗ та досвіду впровадження П(С)БО, проте прямі, чіткі та послідовні пояснення щодо операцій з даними об'єктами обліку у вигляді нових нормативних документів або внесення змін до існуючих посприяли б удосконаленню облікової практики.