

СЕКЦІЯ 2.
НАЦІОНАЛЬНІ ТА МІЖНАРОДНІ ВЕКТОРИ
РОЗВИТКУ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ, ФІНАНСІВ,
АНАЛІЗУ ТА КОНТРОЛЮ В СУЧАСНИХ УМОВАХ

Спільник Ірина,
к.е.н., доцент,
Західноукраїнський національний університет
Палюх Микола,
к.е.н., доцент,
Західноукраїнський національний університет

ІНФОРМАЦІЙНІ ПРОБЛЕМИ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ
В КОНТЕКСТІ ВІДОБРАЖЕННЯ РЕЗУЛЬТАТІВ НАДЗВИЧАЙНИХ ПОДІЙ

Поширення пандемії Covid-19, внаслідок якого людство зазнало значних втрат, до певної міри актуалізувало, а згодом і збройна агресія Росії проти України та її наслідки, надзвичайно загострили актуальність перегляду питання про доцільність відображення впливу надзвичайних подій на діяльність підприємства у системі бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні. За результатами означених подій чимала кількість суб'єктів господарювання зазнала різного роду значних втрат, таких як: тимчасово або повністю втрачений доступ до ринків збуту продукції; часткове або повне обмеження доступу до певних джерел поповнення ресурсів; прямі матеріальні втрати внаслідок руйнувань об'єктів, знищення запасів матеріальних цінностей тощо; вимушене переміщення у більш безпечні умови ведення бізнесу, яким властиві ознаки подій надзвичайного характеру.

Однак, на сьогоднішній день чинними національними стандартами бухгалтерського обліку відображення результатів наслідків надзвичайних подій у найважливіших формах фінансової звітності не передбачається. Розкриття інформації про наслідки впливу надзвичайних подій на діяльність підприємства можливе у Пояснювальній записці до фінансового звіту підприємства, що складає фінансову звітність за національними стандартами, або у Примітках підприємства, що складає фінансову звітність за МСФЗ [6].

Уже без малого чверть століття триває розпочате у 1998 році трансформування національного обліку і звітності. Беззаперечним його призвідником була потреба у перебудові одержаної у спадок від адміністративно-командної економіки системи бухгалтерського обліку, яка недостатньо мірою враховувала реалії розвитку ринкових відносин, перспективу входження національної економіки України у систему світового господарства й тенденцій розвитку економіки на глобальному рівні, а відтак, – приведення національної системи бухгалтерського обліку, звітності та контролю у відповідність до законодавства Європейського Союзу та міжнародних стандартів фінансової звітності.

Суть здійснюваних інновацій полягала у докорінному перегляді як змісту, видів, організації обліку й звітності, так і методології їхнього здійснення. Регламентация таких змін здійснювалася шляхом прийняттям необхідних нормативних актів, таких як Постанова кабінету Міністрів України «Про затвердження Програми реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів» [12], Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [4] та затвердженням Міністерством фінансів України національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку (П(С)БО) [8]. Слід також зауважити, що, керуючись міркуваннями доцільності та корисності, реформування системи обліку із впровадженням національних стандартів, передбачало не тільки можливість беззастережного прийняття міжнародних стандартів як національних, але й збереження кращих національних методологічних напрацювань, сформованих як російсько-радянською обліковою школою, так і під історичним впливом європейської континентальної бухгалтерської школи.

Важливим нововведенням серед інших, запроваджених у процесі реформування змін, стало введення в облікову термінологію таких понять як «звичайна діяльність» і «надзвичайна подія» та розмежування у господарській діяльності, фактів господарського життя, що з ними асоційовані. Типові

переліки прикладів надзвичайних подій передбачають: стихійні лиха, пожежі, техногенні аварії, експропріація приватної власності державою тощо. Такі факти сьогодення, як: пандемії з жорсткими карантинними обмеженнями; агресії інших держав; терористичні акти, цими переліками не передбачалися, але їх цілком справедливо можна вважати такими, оскільки вони аж ніяк не могли бути очікуваними і не є такими, повторення яких очікується у наступному звітному періоді. Тобто вони цілком підпадають під означене визначення, тобто є надзвичайними подіями.

Идеться про те, що у прийнятих одними із перших національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку (П(С)БО), які на сьогоднішній втратили свою чинність, а зокрема у П(С)БО 3 «Звіт про фінансові результати» і П(С)БО 4 «Звіт про рух грошових коштів» відображення інформації про вплив надзвичайних подій на формування фінансових результатів діяльності та грошових потоків за видами діяльності у фінансовій звітності передбачалося змістом відповідних форм фінансової звітності (ф. №2 і ф. №3).

Зокрема, Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 «Звіт про фінансові результати» (П(С)БО 3), введене у дію Наказом Міністерства фінансів у 1999 р. [10] і таке, що втратило чинність у зв'язку із прийняттям НПСБО 1 у 2019 р. [8], визначало звичайну діяльність як будь-яку основну діяльність підприємства, а також операції, що її забезпечують або виникають внаслідок її проведення», тоді як: надзвичайна подія це – «подія або операція, яка відрізняється від звичайної діяльності підприємства, та не очікується, що вона повторюватиметься періодично або в кожному наступному звітному періоді» [10].

Згідно викладеного у цьому нормативному документі «Чистий прибуток (збиток) розраховується як алгебраїчна сума прибутку (збитку) від звичайної діяльності та надзвичайного прибутку, надзвичайного збитку та податків з надзвичайного прибутку» [10].

За статтями «Надзвичайні доходи» і «Надзвичайні витрати» відображалися відповідно: «невідшкодовані втрати від надзвичайних подій (стихійного лиха, пожеж, техногенних аварій тощо), включаючи затрати на запобігання виникненню втрат від стихійного лиха та техногенних аварій, які визначені за вирахуванням суми страхового відшкодування та покриття втрат від надзвичайних ситуацій за рахунок інших джерел; доходи і втрати від інших подій та операцій, які відповідають визначенню надзвичайних подій, наведеному у цьому Положенні (стандарті). Втрати від надзвичайних подій відображаються за вирахуванням суми, на яку зменшується податок на прибуток від звичайної діяльності внаслідок цих втрат» [10].

Чинними до 2013 року стандартами обліку було передбачено, що надзвичайні події суттєвим чином позначаються і на русі грошових коштів. Так згідно ПСБО 4 «Звіт про рух грошових коштів» при визначенні чистого руху грошових коштів за кожним із видів діяльності враховувалися надходження і витрачання грошових коштів у результаті надзвичайних подій за цим видом діяльності, що дозволяло користувачеві фінансової звітності оцінити масштаби і напрямки впливу надзвичайних подій на формування грошового потоку і його витрачання [11].

У чинному НПСБО 1 формулювання звичайної діяльності наведено у п.3. розділу 1 і воно дослівно відповідає термінології НПСБО 1, а от поняття надзвичайної події чи діяльності вже зняте, що залишає простір для сумнівів і виникає логічне запитання: якщо є звичайна діяльність і визначено межі її трактування, то як трактувати діяльність, яка не вписується у межі звичайної. Саме поняття звичайної діяльності у таксономії фінансової звітності уже не використовується.

Таким чином, з прийняттям у 2013р. НП(С)БО 1, який відмінив дію П(С)БО 1 – 6, вплив надзвичайних подій у відповідних формах фінансової звітності не виокремлений, а отже, такі звіти не несуть належного інформаційного навантаження (або радше наповнення), що не сприяє поінформованості користувачів фінансових звітів та їхній здатності приймати управлінські рішення.

На підставі Наказу Міністерства фінансів № 627 від 27.06.2013 р. із Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [9] вилучено рахунок 75 «Надзвичайні доходи» і рахунок 99 «Надзвичайні витрати», із рахунку 79 зник субрахунок 794 для визначення фінансового результату від надзвичайних подій.

Як бачиться, можливою причиною такого «поліпшення» стало недооцінювання вірогідності самих надзвичайних подій та розмірів їхніх можливих наслідків, які можуть набувати катастрофічних масштабів. З огляду на суттєвість впливу вищезазначених фактів на результативні показники діяльності

підприємства інформація такого роду може бути важливою для користувачів фінансових звітів, які приймають свої рішення за даними фінансової звітності.

А тому, на нашу думку, питання адекватного облікового відображення результатів впливу надзвичайних подій у фінансовій звітності підприємств України є вкрай актуальними, вони повинні бути належним чином досліджені і вирішені компетентними органами.

Список використаних джерел:

1. Грачова Р. Всупереч міжнародним стандартам, ми обмежили розуміння надзвичайної події тільки форс-мажором. 2000. № 16. С. 2 – 4.
2. Грицишен Д. О. Обліково-інформаційна система управління заходами з попередження та ліквідації економіко-екологічних наслідків надзвичайних ситуацій. Облік та аудит. Фінанси України. 2017, №1 С. 90 – 110. URL : http://finukr.org.ua/docs/FU_17_01_090_uk.pdf
3. Задорожний З. Облік надзвичайних витрат і доходів. Бухгалтерський облік і аудит. № 1. 2001. С. 54 – 58.
4. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. № 996-XIV (у редакції 10.08.2022 р.). URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>
5. Золотухін О. Надзвичайна подія на підприємстві: облікові особливості. Вісник податкової служби України. 2009. № 32. С.21.
6. Міжнародні стандарти фінансової звітності. https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_010#Text
7. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>
8. Національні положення (стандарт) бухгалтерського обліку. Нормативно-правове забезпечення бухгалтерського обліку в підприємницькій сфері. Державний сайт Міністерства фінансів України. URL : <https://mof.gov.ua/uk/nacionalni-polozhennja1>
9. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Затверджений наказом Міністерства фінансів України від N 291 від 30 листопада 1999 р.
10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 «Звіт про фінансові результати», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 31.03.1999 р. № 87
11. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 4 «Звіт про рух грошових коштів» затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 31.03.1999 р. № 87
12. Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Програми реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів» N 1706 від 28 жовтня 1998 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1706-98-%D0%BF#Text>
13. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 року № 996-XIV. Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14>
14. Чижишин О. І. Проблемні питання обліку надзвичайних доходів і витрат. Облік і фінанси АПК: освітній портал. URL: <https://magazine.faaf.org.ua/problemni-pitannya-obliku-nadzvichaynih-dohodiv-i-vitrat.html>
15. Шерстюк О., Жук Н., Волошина О. Перевірка тверджень управлінського персоналу в аудиті надзвичайних подій. Вісник Економіки. 2022. № 2, С. 86-98. URL: <http://visnykj.wunu.edu.ua/index.php/visnykj/article/view/1364>