

4. Столяров, В. Ф. Основи і фактори формування структури фінансового капіталу підприємств / В. Ф. Столяров, В. І. Островецький // Економічний вісник Донбасу. – 2016. – № 2 (44). – С. 87-94.
5. О состоянии государственных финансов Республики Беларусь за январь – декабрь 2013-2020 гг. [Электронный ресурс]: аналитические доклады Министерства финансов Республики Беларусь // Министерство финансов Республики Беларусь. – Режим доступа: http://www.minfin.gov.by/ru/budgetary_policy/analytical_reports/. – Дата доступа: 10.05.2021.
6. Основные тенденции в экономике и денежно-кредитной сфере Республики Беларусь за январь 2014-2021 гг. [Электронный ресурс]: аналитическое обозрение Национального банка Республики Беларусь // Национальный банк Республики Беларусь. – Режим доступа: <https://www.nbrb.by/publications/ectendencies>. – Дата доступа: 15.05.2021.
7. О мерах финансового оздоровления сельскохозяйственных организаций: Указ Президента Респ. Беларусь, 4 июля 2016 г. № 253 // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – 2016. – 1/16520.
8. О финансовом оздоровлении сельскохозяйственных организаций: Указ Президента Респ. Беларусь, 2 октября 2018 г. № 399 // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – 2016. – 1/17974.
9. О Доктрине национальной продовольственной безопасности Республики Беларусь до 2030 года [Электронный ресурс]: постановление Совета Министров Респ. Беларусь, 15 дек. 2017 г., № 962 // Национальный Интернет-портал Республики Беларусь. – Режим доступа: <https://pravo.by/document/?guid=12551&p0=C21700962&p1=1&p5=0>. – Дата доступа: 15.05.2021.
10. Основные положения Доктрины продовольственной безопасности Республики Беларусь // А. Шпак [и др.] // Аграрная экономика. – 2017. – № 3. – С. 2-14.
11. Performance of countries based on their 2020 food security score [Electronic resource]: Global Food Security Index. Figures are from annual baseline model (December 2020). – Mode of access: <https://foodsecurityindex.eiu.com/Index>. – Date of access: 28.05.2021.

УДК 657. 006. 03

ПРАКТИКА ВНЕДРЕНИЯ МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ В УКРАИНЕ

Н. Е. Цицька, О. И. Малецка, З. П. Мирончук

Львовский национальный аграрный университет

г. Львов, Украина (Украина, 80381, Львовская область, Львовский район, г. Дубляны, ул. В. Великого, 1; e-mail: evqenivna@ukr.net, oliamal@ukr.net, zoriana-gyluk@ukr.net)

Ключевые слова: бухгалтерский учет, отчетность, международные стандарты бухгалтерского учета, международные стандарты финансовой отчетности, национальные положения бухгалтерского учета.

Аннотация. Финансовая отчетность формируется по данным бухгалтерского учета, который является одним из важнейших источников информации о системе показателей, отражающих финансовое положение, результаты деятельности и движение денежных средств предприятия за отчетный пери-

од. С целью гармонизации, доступности и понятности данной информации широкому кругу потребителей, особенно иностранным инвесторам, украинские товаропроизводители все чаще осуществляют организацию бухгалтерского учета по международным стандартам учета и отчетности. В научном исследовании освещено экономическое содержание и состав международных стандартов бухгалтерского учета и финансовой отчетности. Обоснована роль, значение и целесообразность их постепенного внедрения в практическую деятельность субъектов хозяйствования различных организационно-правовых форм в Украине, освещены этапы постепенного внедрения международных стандартов учета и отчетности в соответствии с действующим законодательством и решений правительства.

PRACTICE IMPLEMENTATION OF INTERNATIONAL STANDARDS ACCOUNTING AND FINANCIAL STATEMENTS IN UKRAINE

N. Tsitska, O. Maletska, Z. Mironchuk

Lviv National Agrarian University

Lviv, Ukraine (Ukraine, 80381, Lviv district, Dubliany, 1 V. Velykoho str.;

e-mail: evqenivna@ukr.net, oliamal@ukr.net, zoriana-gyluk@ukr.net)

Key words: accounting, reporting, international accounting standards, international financial reporting standards, national accounting regulations.

Summary. Financial statements, which are formed according to accounting data, are one of the most important sources information about the system of indicators that reflect the financial condition, results of operations and cash flows of the entity for the reporting period. In order to harmonize, make available and understandable this information to a wide range of consumers, especially foreign investors, Ukrainian producers are increasingly organizing accounting according to international accounting and reporting standards. The research highlights the economic content and composition of international standards of accounting and financial reporting. The role, significance and expediency of their gradual introduction into the practical activities of economic entities various organizational and legal forms in Ukraine are substantiated; the stages of gradual implementation international accounting and reporting standards in accordance with current legislation and government decisions are highlighted.

(Поступила в редакцию 01.06.2021 г.)

Введение. В связи со стремлением украинского народа жить и работать в европейской среде, с развитием международного сотрудничества, созданием в Украине новых предприятий с привлечением иностранных инвестиций, а также выходом существующих отечественных предприятий на международные рынки возникает необходимость дальнейшего реформирования национальной системы бухгалтерского учета.

Глобализация экономических процессов обусловила потребность в сопоставлении финансовой отчетности и гармонизации публичной информации на международном уровне. Одним из путей гармонизации является постепенное внедрение Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) в учетной практике отдельных категорий субъектов хозяйствования.

Переход Украины на международные стандарты учета и отчетности во всех сферах производственной деятельности следует рассматривать как отправную точку реформы государственных финансов и поиск путей для эффективного их использования. Зарубежный опыт использования международных стандартов бухгалтерского учета и отчетности свидетельствует о сложности этого процесса и необходимости проведения большой подготовительной работы правительством, Министерством финансов Украины [3]. Этот процесс очень трудоемкий, сложный и длительный и сопровождается острыми дискуссиями, как экономистов-ученых, так и экономистов-практиков.

Цель работы. Вопрос перехода бухгалтерского учета в Украине на международные стандарты постоянно находится в поле зрения и сопровождается острыми дискуссиями и различными подходами к решению этого вопроса. Именно поэтому целью исследования является освещение целесообразности и поэтапности внедрения международных стандартов учета и отчетности в Украине на государственном законодательном уровне.

Материал и методика исследований. Материалом научного исследования послужили нормативные и правовые акты по организации бухгалтерского учета и отчетности, научные статьи ученых-экономистов и другие информационные источники. В процессе написания статьи обработан и обобщен теоретический и практический материал по выбранной тематике с использованием общенаучных и специальных методов познания.

Результаты исследований и их обсуждение. Глобализация финансовых рынков и расширения торговых экспортно-импортных операций в Украине обусловили необходимость единых подходов к финансовой отчетности, а также гармонизации публичной информации на международном уровне.

Одним из путей гармонизации является постепенное внедрение Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) и международных стандартов бухгалтерского учета (МСБУ). В соответствии с Регламентом Европейского парламента и Совета ЕС от 19 июля 2002 № 1606 / 2002 – международные стандарты включают стандарты бухгалтерского учета и отчетности, применяемых в государствах-членах

Европейского Союза [10]. Международные стандарты бухгалтерского учета (МСБУ) – система принципов, методов и процедур ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности

Органом стандартизации в области бухгалтерского учета были определены Комитет по Международным стандартам бухгалтерского учета (КМСБУ), созданный 29 июня 1973 в соответствии с соглашением, заключенным профессиональными организациями бухгалтеров Австралии, Великобритании, Ирландии, Канады, Нидерландов, Германии, Мексики, США, Франции и Японии.

За время своей деятельности КМСБО выдал 41 Международный стандарт финансовой отчетности (МСФО). Большую часть действующих стандартов просматривали ранее, что способствовало улучшению их качества и распространению. В мае 2000 г. Комитет был переименован в Совет по международным стандартам бухгалтерского учета (International Accounting Standards Board – IASB). Поэтому после реорганизации в 2001 г. КМСФО переименовала стандарты по международным стандартам бухгалтерского учета (International Accounting Standards – IAS) на Международные стандарты финансовой отчетности – МСФО (International Financial Reporting Standards – IFRS) [1].

Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) включают в себя:

- Международные стандарты финансовой отчетности (IFRS);
- Международные стандарты бухгалтерского учета (IAS);
- Интерпретации, разработанные Комитетом по интерпретации международных стандартов финансовой отчетности (IFRIC) или ранее действовавшим Постоянным Комитетом по интерпретации (SIC).

Переход на ведение учета по международным стандартам не прекращает, а наоборот, ускоряет разработку национальных стандартов учета. В них должны быть раскрыты особенности методики и техники учета национальных объектов, но с учетом принципов, предусмотренных международными стандартами. Итак, при всех условиях сохраняется национальная система ведения учета в каждой стране, ее особенности и традиции. Существует несколько путей унификации и стандартизации национальных учетных систем. Как показывает опыт, Украина пошла по пути разработки национальных Положений (стандартов) бухгалтерского учета (НП (С) БУ), которые основываются на базовых концепциях МСФО.

Таковыми стандартами, согласно текущей редакции ст. 1 Закона Украины «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине», являются принятые Советом по международным стандартам бухгалтерского учета документы, которыми определен порядок составления фи-

нансовой отчетности. В соответствии с Законом Украины от 05.10.2017 г. № 2164-VIII «О внесении изменений в Закон Украины» О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине «относительно усовершенствования некоторых положений» для этого применяются МСФО, которые с 01.01.2018 г. должны отвечать следующим требованиям:

- если они не противоречат Закону Украины «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине»;
- официально обнародованы на веб-сайте центрального органа исполнительной власти, обеспечивающие формирование государственной финансовой политики, т. е. Министерства финансов Украины;
- должны быть изложены на государственном (т. е. украинском) языке [8].

Первым шагом на пути их внедрения в практику было принятие Кабинетом Министров Украины «Программы реформирования системы бухгалтерского учета с применением международных стандартов бухгалтерского учета», утвержденной постановлением № 1706 от 29.10.1998 года. Основной целью данной программы было создание системы национальных положений (стандартов) бухгалтерского учета и отчетности, которая обеспечила бы нужной информацией пользователей, в первую очередь инвесторов; а также достижение связи реформирования бухгалтерского учета с основными тенденциями гармонизации стандартов на международном уровне и состоянием экономически-правовой среды и рыночных отношений в Украине; оказание методической помощи во внедрении и использовании реформированной модели бухгалтерского учета [6].

Следующим решением правительства о внедрении в практику международных стандартов учета было принятие Государственной комиссией по ценным бумагам и фондовому рынку решение № 112 от 01.04.2003 г. Методических рекомендаций по трансформации финансовой отчетности украинских предприятий в финансовую отчетность по МСФО. Согласно данному нормативному акту, государственная комиссия по ценным бумагам и фондовому рынку решила рекомендовать эмитентам, ценные бумаги которых допущены к торговле на организационно оформленных рынках, профессиональными участниками фондового рынка, институтами совместного инвестирования использовать Методические рекомендации по трансформации финансовой отчетности украинских предприятий в финансовую отчетность по МСФО [4].

Четвертый этап введения в действие стандартов финансовой отчетности состоялся в 2007 году, когда Кабинетом министров была утверждена стратегия применения МСФО (распоряжение от 24.10.07 № 911-р). Одним из главных направлений стратегии было определено «за-

конодательное регулирование порядка применения международных стандартов, в частности, с 2010 года обязательное составление финансовой отчетности и консолидированной финансовой отчетности в соответствии с международными стандартами предприятиями-эмитентами, ценные бумаги которых находятся в листинге организаторов торговли на фондовом рынке, банками и страховщиками, по собственному почину другими эмитентами ценных бумаг и финансовыми учреждениями» [10]. Однако следует отметить, что данные задачи выполнены не были.

В июне 2011 года Верховная Рада принимает изменения в Закон «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине». Согласно этим изменениям, составляют финансовую отчетность и консолидированную финансовую отчетность по международным стандартам публичные акционерные общества, банки, страховщики, а также предприятия, осуществляющие хозяйственную деятельность по видам, перечень которых определяется Кабинетом Министров Украины. В соответствии со ст. 121 этого Закона для составления финансовой отчетности применяются МСФО, если они не противоречат указанному Закону и официально обнародованы на веб-сайте Минфина Украины (www.minfin.gov.ua). Это был пятый шаг практического применения международных стандартов учета.

Шестой этап заключался в принятии Кабинетом Министров Украины распоряжения от 22 февраля 2012 г. № 157-р. «О создании условий для внедрения международных стандартов финансовой отчетности». Согласно данному распоряжению Министерству финансов следовало:

- обеспечить официальное опубликование международных стандартов финансовой отчетности с соблюдением их соответствия оригиналу, а также своевременное внесение в них изменений;
- утвердить до 1 апреля 2012 г. Методические рекомендации по составлению налоговой декларации по налогу на прибыль предприятий с использованием данных бухгалтерского учета и соблюдением требований международных стандартов финансовой отчетности и проведения проверки показателей такой декларации;
- Министерству финансов Украины совместно с Министерством иностранных дел сотрудничать с Советом по международным стандартам бухгалтерского учета, в частности по вопросам разработки проектов международных стандартов финансовой отчетности [7].

Следующим, наиболее практичным шагом было принятие Приказа Минфина от 07.02.2013 г. № 73 об утверждении нового национального (положение) стандарта бухгалтерского учета 1 «Общие требования к финансовой отчетности» на замену положения (стандарта) бухгалтерского учета 1, 2, 3, 4 и 5, которые отдельно определяли порядок пред-

ставления каждой из основных форм финансовой отчетности. Изменения призваны приблизить учет и представления финансовой отчетности по национальным стандартам с международными стандартами учета.

Следующим шагом внедрения МСФО в национальную экономику является утверждение Минфином Национального положения (стандарта) бухгалтерского учета 2 «Консолидированная финансовая отчетность» [5]. Нормы этого Национального положения (стандарта) применяются группой юридических лиц, состоящих из материнского (холдингового) предприятия и дочерних предприятий (кроме группы предприятий, которые в соответствии с законодательством составляют финансовую отчетность по международным стандартам финансовой отчетности или группы предприятий, в которой материнское (холдинговое) предприятие составляет финансовую отчетность по международным стандартам финансовой отчетности).

С 1 января 2018 года круг украинских субъектов хозяйствования, которые обязаны составлять финансовую отчетность по международным стандартам расширяется:

- с 2012 года публичные акционерные общества, банки, страховщики;
- с 2013 года негосударственные пенсионные фонды и другие финансовые учреждения;
- с 2014 года субъекты, осуществляющие вспомогательную деятельность в сфере финансовых услуг и страхования;
- с 2015 года кредитные союзы;
- с 2018 года предприятия, которые, согласно Закону Украины «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине», принадлежат к крупным предприятиям, т. е. имеют балансовую стоимость активов более 20 млн. евро, чистый доход от реализации продуктов, товаров или услуг – более 40 млн. евро или где работает более 250 человек;
- с 2018 года предприятия, осуществляющие деятельность по добыче полезных ископаемых общегосударственного значения [11].

Особенностью внедрения в национальную практику МСФО является то, что специальной официальной формы финансовой отчетности для тех субъектов хозяйствования, которые ее составляют по МСФО, не утверждено. Однако, в IV разделе НП(С)БУ 1 «Общие требования к финансовой отчетности», установлены правила их составления как по национальным, так и по международным стандартам. Кроме этого, в типовых формах финансовой отчетности содержатся графы для наведения информации по их составлению по МСФО.

Целесообразно заметить, что к 2018 году в практике организации бухгалтерского учета был распространен такой вариант, что предприя-

тия, которые обязаны вести учет по МСФО даже после того, как подали свою первую отчетность по МСФО, могли вести учет по национальным положениям бухгалтерского учета. В конце года эти предприятия после составления отчетности по требованиям П(С)БУ только трансформировали эту отчетность в МСФО. Начиная с 2018 года, в соответствии с Законом о бухгалтерском учете после составления первой финотчетности по МСФО предприятие обязано вести бухгалтерский учет в соответствии с учетной политикой, составленной по международным стандартам. Стало ясно, что после представления первой МСФО-отчетности нельзя вести бухгалтерский учет по П(С)БУ и составлять на его основе финотчетность, а затем ее трансформировать в соответствии с требованиями МСФО. Предприятия, которые уже отчитывались по МСФО с 2018 года, обязаны вести учет по разработанной учетной политике по международным стандартам.

Еще одним новшеством, согласно внесенным изменениям в Закон Украины о бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине, стало то, что крупные и средние предприятия должны подавать вместе с финансовой отчетностью совершенно новый отчет – Отчет об управлении. Отчет об управлении – документ, содержащий финансовую и нефинансовую информацию, характеризующую состояние и перспективы развития предприятия, раскрывает основные риски и неопределенности его деятельности. В целом состав и форма Отчета об управлении определяет Минфин по согласованию с Государственной службой статистики Украины. Этот Отчет следовало подавать вместе с годовой финансовой отчетностью уже по итогам 2018 года. В Украине формы этих отчетов были представлены двумя компаниями: Укртелеком и Ощадбанк в произвольной форме, т. к. форма Отчета еще не разработана и не принята, но приняты Методические рекомендации по составлению отчета об управлении, утвержденные приказом Минфина Украины от 07.12.2018 г. № 982 [9].

Также нововведением в Закон Украины от 05.10.2017 г. № 2164-VIII «О внесении изменений в Закон Украины «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине» относительно усовершенствования некоторых положений», приблизившего национальный учет Украины к международной практике, было внедрение такого понятия как «таксономия финансовой отчетности». В целом таксономия – это классификационная система, которая может быть использована для идентификации и структурирования информации с целью облегчения ее поиска и обработки пользователем.

В свою очередь, таксономия финансовой отчетности – это состав статей и показателей финансовой отчетности и ее элементов, подлежа-

щих раскрытию. Система таксономии МСФО перечисляет и определяет конкретные коды, которыми можно воспользоваться для идентификации информации, раскрытой в финансовой отчетности по МСФО. Таксономия МСФО также включает содержание, которое описывает значение элемента бухгалтерского учета или помогает пользователю найти правильный элемент. Данные таксономии МСФО сгруппированы соответствующим образом, что обусловлено облегчением для составления отчетности. О введении таксономии Минфин говорил еще в 2017 году, но внедрение ее с каждым отчетным годом откладывалось практически до 2020 года. Однако правительством Украины были разработаны необходимые меры по продлению сроков представления финансовой отчетности и консолидированной финансовой отчетности, составленной на основе таксономии UA XBRL МСФО 2020 [12], в течение всего 2021 и не применять санкции за непредставление такой отчетности субъектами хозяйствования. Несмотря на трудности введения таксономии финансовой отчетности этот процесс в Украине начато, что является еще одним шагом приближения национального учета и отчетности к международным стандартам.

Закключение. Итак, процесс реформирования организации бухгалтерского учета и финансовой отчетности в Украине является долговременным, трудоемким и довольно медленным. Однако правительство Украины постепенно и взвешенно вносит изменения в Национальные стандарты, приближая их к международным и уменьшая пробел между отечественной системой учета и общепринятой европейской. Постепенное и поэтапное внедрение международных стандартов финансовой отчетности и учета в нашей стране позволит привлекать иностранных инвесторов и расширять экспортные возможности украинских товаропроизводителей, что, в свою очередь, обеспечит выход из кризиса и будет способствовать будущему процветанию украинской экономики.

ЛИТЕРАТУРА

1. Жук, В. К проблемам стратегии внедрения МСФО в Украине / В. Жук // Бухгалтерский учет и аудит. – 2010. – № 10. – С. 16-22.
2. Отчет об управлении: первая практика составления URL: <https://interbuh.com.ua/ua/documents/oneanalytics/126520> (дата обращения: 5.05.2021).
3. Каменская Т. Международные стандарты финансовой отчетности в Украине: современное состояние, практика и проблемы внедрения / т Каменская // Бухгалтерский учет и аудит. – 2012. – № 12. – С. 39-43.
4. Методические рекомендации по трансформации финансовой отчетности украинских предприятий в финансовую отчетность по МСФО. Решение Государственной комиссией по ценным бумагам и фондовому рынку решение №112 от 01.04.2003. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.uazakon.com/document/fpart96/idx96465.htm>. – Дата доступа: 23.04.2021.
5. Национальное положение (стандарт) бухгалтерского учета 2 «Консолидированная финансовая отчетность». Приказ Министерства финансов Украины от 27.06.2013 № 628.

[Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1223-13>. – Дата доступа: 5.05.2021.

6. Об утверждении Программы реформирования системы бухгалтерского учета с применением международных стандартов: Постановление Кабинета министров Украины от 28 октября 1998 года № 1706: [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://golovbukh.ua/regulations/2339/247186/>. – Дата доступа: 5.04.2021.

7. О создании условий для внедрения международных стандартов финансовой отчетности: Постановление Кабинета Министров от от 22 февраля 2012 № 157-р. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/157-2012-%D1%80>. – Дата доступа: 5.05.2021.

8. О внесении изменений в Закон Украины «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине» относительно усовершенствования некоторых положений»: Закон Украины от 05.10.2017 г. № 2164-VIII [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2164-19>.

9. Методические рекомендации по составлению отчета об управлении. Приказ Министерства финансов Украины от 07.12.2018 г. №982. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0982201-18#Text>. – Дата доступа: 25.04.2021.

10. Стратегия применения международных стандартов финансовой отчетности в Украине. Одобрена распоряжением Кабинета Министров Украины от 24 октября 2007 № 911. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/911-2007-%D1%80#Text>. – Дата доступа: 5.05.2021.

11. Цицька, Н. Нововведения в учете и отчетности субъектов хозяйствования, которые работают по МСФО / Н. Цицька, О. Малецка // Проблемы и перспективы развития учета, анализа и контроля в социально-ориентированной системе управления предприятием: материалы II Всеукраинской научно-практической конференции. Часть 1 (м. Полтава, 23 апреля 2019). – Полтава, 2019. – С.240-243

12. Финансовая отчетность по МСФО в новом электронном формате XBRL. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://medoc.ua/blog/finansova-zvitnist-za-msfz-u-novomu-elektronnomu-formati-xbri>. – Дата доступа: 5.05.2021.

УДК 339.564:63 (672.4)

ЭКСПОРТ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОЙ ПРОДУКЦИИ КАК ОСНОВА ЭКОНОМИЧЕСКОГО РАЗВИТИЯ ДЕМОКРАТИЧЕСКОЙ РЕСПУБЛИКИ КОНГО

А. С. Чернов

УО «Гродненский государственный аграрный университет»

г. Гродно, Республика Беларусь (Республика Беларусь, 230008,

г. Гродно, ул. Терешковой, 28; e-mail: ggau@ggau.by)

Ключевые слова: *Демократическая Республика Конго, экспорт, импорт, сельское хозяйство, кофе, какао-бобы, пальмовое масло, каучук, лекарственные растения.*

Аннотация. *Демократическая Республика Конго обладает самым мощным экономическим потенциалом среди стран Африки. Страна располагает значительными энергоресурсами, занимает первое место в мире по производ-*