

ТЕРМІНОЛОГІЯ НАЦІОНАЛЬНИХ ТА МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ (НА ПРИКЛАДІ НП(С)БО 1 ТА П(С)БО 19)

КОСТЯНТИН БЕЗВЕРХИЙ,

*канд. екон. наук, доцент кафедри
обліку і аудиту, Київський
національний університет
технологій та дизайну*

У статті розглянуто термінологія національних (НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» і П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств») та міжнародних стандартів фінансової звітності. В результаті проведеного дослідження проведено аналіз термінології, яка застосовується у НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» і П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» та міжнародних стандартів фінансової звітності. Отриманий результат буде корисним для гармонізації бухгалтерського обліку за національними стандартами та міжнародними щодо застосування єдиної термінології.

Ключові слова: *термінологія, поняття, дефініції, МСФЗ, бухгалтерський облік, звітність, стандарти, гармонізація.*

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Темпи зростання сучасних науково-технічних знань відображаються в тому, що більшість нових слів, що з'являються в мові, складає спеціальна термінологія. Триває формування терміносистем багатьох областей і розділів наукового знання, особливо міждисциплінарних і активно розвиваються, як наслідок відображення мінливої соціокультурної ситуації. У зв'язку з цим з'являється велика кількість досліджень по термінології, зокрема термінології бухгалтерського обліку. У зв'язку з цим висувуються особливі вимоги до термінології, що застосовується у НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» і П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» та відповідність її міжнародним стандартам фінансової звітності.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ ТА ПУБЛІКАЦІЙ. МЕТА СТАТТІ

Останні дослідження щодо термінології бухгалтерського обліку були проведені у працях таких вітчизняних вчених-економістів, як М. Бондар, Т. Бутинець, Ф. Бутинець, О. Грачева, В. Єфіменко, М. Козлова, М. Корягін, Н. Кулікова, П. Куцик, Л. Ловінська, В. Пантелеєв, М. Пятов, Н. Семенишена, Я. Соколов, Л. Чижевська та інші. Не зменшуючи вагомості наукових напрацювань провідних вчених, зауважимо, що питання термінології, що застосовується у НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» і П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» та міжнародних стандартів фінансової звітності є недо-

статньо дослідженим. Це зумовлює необхідність поглиблення та розширення дослідження стосовно термінології, яка застосовується у НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» і П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» та міжнародних стандартів фінансової звітності.

Метою наукового дослідження є аналіз термінології, що застосовується у НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» і П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» та міжнародних стандартів фінансової звітності з метою їх гармонізації.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

В наших попередніх дослідженнях було розглянуто тлумачення сутності понять “затрати” і “витрати”, “витрати виробництва” та “виробнича собівартість” в обліково-економічному аспекті [1].

Ми підтримуємо думку Р. Грачової стосовно того, що «Бухгалтерський облік все-таки являє таку собі науку, а у науки немає національності. Тому не так важливо вивчити іноземні терміни, як досягнути сенс, в них вкладений» [2, с. 5].

Варто погодитись з думкою А. Озеран, стосовно того, що одним із своєчасних шляхів є гармонізація фінансової звітності з МСФЗ з метою формування однакового термінологічного та алгоритмічного поля для укладача звітності та її користувачів з метою забезпечення достатнього рівня транспарентності звітних даних [3, с. 203].

Вітчизняні вчені-економісти П. Куцик та М. Корягін зазначають, що термінологічний апарат переважно орієнтується на терміни, закріплені у нормативних документах [4, с. 26].

**АНАЛІЗ ТЕРМІНОЛОГІЇ НП(С)БО 1
«ЗАГАЛЬНІ ВИМОГИ ДО ФІНАНСОВОЇ
ЗВІТНОСТІ» ТА МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ
ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ**

Проаналізована термінологія (табл. 1), що використовується в національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку (надалі – *НП(С)БО*) 1 «Загальні вимоги щодо складання фінансової звітності» [5] та міжнародних стандартах фінансової звітності

[6; 7; 8; 9; 10; 11] (надалі – *МСФЗ*). НП(С)БО 1 «Загальні вимоги щодо складання фінансової звітності» містить 37 термінів, які в повній чи частковій формі висвітлені в: а) МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [6]; б) концептуальній основі фінансової звітності [7]; в) МСБО 7 «Звіт про рух грошових коштів» [8]; г) МСБО 18 «Дохід» [9]; г) МСФЗ 10 «Консолідована фінансова звітність» [10]; д) МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» [11].

Всього НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [5] налічує 37 термінів, які наведено в табл. 1.

Таблиця 1

**ТЕРМІНОЛОГІЯ НП(С)БО 1 «ЗАГАЛЬНІ ВИМОГИ ДО ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ»
ТА МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ**

| № з/п | НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [5] | Міжнародні стандарти фінансової звітності |
|---|--|---|
| Схожа термінологія НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [5] та МСФЗ | | |
| 1 | Активи – це ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, призведе до отримання економічних вигод у майбутньому | Актив – це ресурс, контрольований суб'єктом господарювання в результаті минулих подій, від якого очікують надходження майбутніх економічних вигод до суб'єкта господарювання (Концептуальна основа фінансової звітності [7]) |
| 2 | Витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками) | Витрати – це зменшення економічних вигод протягом облікового періоду у вигляді вибуття чи амортизації активів або у вигляді виникнення зобов'язань, результатом чого є зменшення власного капіталу, за винятком зменшення, пов'язаного з виплатами учасникам (Концептуальна основа фінансової звітності [7]) |
| 3 | Власний капітал – це частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань | Власний капітал – це залишкова частка в активах суб'єкта господарювання після вирахування всіх його зобов'язань (Концептуальна основа фінансової звітності [7]) |
| 4 | Грошові кошти (гроші) – готівка, кошти на рахунках у банках та депозити до запитання | Грошові кошти складаються з готівки в касі і депозитів до запитання (МСБО 7 «Звіт про рух грошових коштів» [7]) |
| 5 | Доходи – це збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників) | Дохід – це валове надходження економічних вигод протягом періоду, що виникає в ході звичайної діяльності суб'єкта господарювання, коли власний капітал зростає в результаті цього надходження, а не в результаті внесків учасників власного капіталу (МСБО 18 «Дохід» [9]) |
| 6 | Еквіваленти грошових коштів (грошей) – це короткострокові високоліквідні фінансові інвестиції, які вільно конвертуються у певні суми грошей і які характеризуються незначним ризиком зміни вартості | Еквіваленти грошових коштів (грошей) – це короткострокові, високоліквідні інвестиції, які вільно конвертуються у відомі суми грошових коштів і яким притаманний незначний ризик зміни вартості (МСБО 7 «Звіт про рух грошових коштів» [8]) |
| 7 | Зобов'язання – заборгованість підприємства, яка виникла внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди | Зобов'язання – теперішня заборгованість суб'єкта господарювання, яка виникає внаслідок минулих подій і погашення якої, за очікуванням, спричинить вибуття із суб'єкта господарювання ресурсів, котрі втілюють у собі майбутні економічні вигоди (МСБО 7 «Звіт про рух грошових коштів» [8]) |
| 8 | Інвестиційна діяльність – це придбання та реалізація тих необоротних активів, а також тих фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів | Інвестиційна діяльність – це придбання і продаж довгострокових активів, а також інших інвестицій, які не є еквівалентами грошових коштів (МСБО 7 «Звіт про рух грошових коштів» [8]) |
| 9 | Консолідована фінансова звітність – звітність, яка відображає фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства та його дочірніх підприємств як єдиної економічної одиниці | Консолідована фінансова звітність – фінансова звітність групи, у якій активи, зобов'язання, власний капітал, дохід, витрати та потоки грошових коштів материнського підприємства та його дочірніх підприємств подаються як такі, що належать єдиному економічному суб'єкту господарювання (МСФЗ 10 «Консолідована фінансова звітність» [10]) |

| № з/п | НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [5] | Міжнародні стандарти фінансової звітності |
|---|---|---|
| 10 | <i>Міжнародні стандарти фінансової звітності</i> – це прийняті Радою з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку документи, якими визначено порядок складання фінансової звітності | <i>Міжнародні стандарти фінансової звітності</i> – це стандарти та тлумачення, видані Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (РМСБО) (МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [6]) |
| 11 | <i>Облікова політика</i> – це сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності | <i>Облікова політика</i> – це конкретні принципи, основи, домовленості, правила та практика, застосовані суб'єктом господарювання при складанні та поданні фінансової звітності (МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» [11]) |
| 12 | <i>Операційна діяльність</i> – це основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю | <i>Операційна діяльність</i> – це основна діяльність суб'єкта господарювання, яка приносить дохід, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною або фінансовою діяльністю (МСБО 7 «Звіт про рух грошових коштів» [8]) |
| 13 | <i>Операційний цикл</i> – це проміжок часу між придбанням запасів для провадження діяльності і отриманням грошей та їх еквівалентів від реалізації виробленої з них продукції або товарів і послуг | <i>Операційний цикл</i> – це час між придбанням активів для переробки та реалізацією їх у грошові кошти або еквіваленти грошових коштів (МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [6]) |
| 14 | <i>Прибуток</i> – це сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати | <i>Прибуток</i> – це загальний дохід за вирахування витрат за винятком компонентів іншого сукупного доходу (МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [6]) |
| 15 | <i>Розкриття</i> – це надання інформації, яка є суттєвою для користувачів фінансової звітності | <i>Термін "розкриття інформації"</i> надається в широкому значенні, що охоплює статті, подані у фінансовій звітності (МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [6]) |
| 16 | <i>Сукупний дохід</i> – це зміни у власному капіталі протягом звітного періоду внаслідок господарських операцій та інших подій (за винятком змін капіталу за рахунок операцій з власниками) | <i>Сукупний дохід</i> – це зміна у власному капіталі протягом періоду внаслідок операцій та інших подій, окрім тих змін, що виникли внаслідок операцій з власниками, які діють згідно з їх повноваженнями власників (МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [6]) |
| 17 | <i>Суттєва інформація</i> – це інформація, відсутність якої може вплинути на рішення користувачів фінансової звітності. Суттєвість інформації визначається відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності та керівництвом підприємства | <i>Суттєва інформація</i> – це пропуск або викривлення статей є суттєвими, якщо вони можуть (окремо чи у сукупності) впливати на економічні рішення, які приймають користувачі на основі фінансової звітності (МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [6]) |
| 18 | <i>Фінансова діяльність</i> – це діяльність, яка призводить до змін розміру у складу власного та позикового капіталів підприємства | <i>Фінансова діяльність</i> – це діяльність, що спричиняє зміни розміру та складу вкладеного капіталу та запозичень суб'єкта господарювання (МСБО 7 «Звіт про рух грошових коштів» [8]) |
| Терміни, які відрізняються у НП(С)БО та МСФЗ | | |
| 19 | <i>Баланс (звіт про фінансовий стан)</i> – це звіт про фінансовий стан підприємства, який відображає на певну дату його активи, зобов'язання і власний капітал | <i>Звіт про фінансовий стан</i> повинен включати, як мінімум, статті, що подають такі суми: а) основні засоби; б) інвестиційна нерухомість; в) нематеріальні активи; г) фінансові активи (за винятком сум, зазначених в г), є) та ж); д) інвестиції, обліковані із застосуванням методу участі в капіталі; е) біологічні активи; є) запаси; ж) торговельна та інша дебіторська заборгованість; з) грошові кошти та їх еквіваленти; з) загальна сума активів, класифікованих як утримувані для продажу, та активи, включені у ліквідаційні групи, класифіковані як утримувані для продажу відповідно до МСФЗ 5 "Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність"; и) торговельна та інша кредиторська заборгованість; і) забезпечення; і) фінансові зобов'язання (за винятком сум, зазначених в и) та і)); й) зобов'язання та активи щодо поточного податку, як визначено в МСБО 12 "Податки на прибуток"; к) відстрочені податкові зобов'язання та відстрочені податкові активи, як визначено в МСБО 12; л) зобов'язання, включені у ліквідаційні групи, класифіковані як утримувані для продажу відповідно до МСФЗ 5; м) неконтрольовані частки, представлені у власному капіталі; н) випущений капітал і резерви, що відносяться до власників материнського підприємства (МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [6]) |

| № з/п | НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [5] | Міжнародні стандарти фінансової звітності |
|-------|--|--|
| 20 | Звіт про власний капітал – це звіт, який відображає зміни у складі власного капіталу підприємства протягом звітного періоду | Звіт про зміни у власному капіталі включає таку інформацію: а) загальний сукупний прибуток за період, із зазначенням окремо загальних сум, що відносяться до власників материнського підприємства та до неконтрольованих часток; б) для кожного компонента власного капіталу впливи ретроспективного застосування або ретроспективного перерахунку, визнаного відповідно до МСБО 8; в) для кожного компонента власного капіталу, зіставлення вартості на початок та на кінець періоду, окремо розкриваючи зміни в результаті: і) прибутку чи збитку; іі) іншого сукупного прибутку; ііі) операцій з власниками, які діють згідно з їхніми повноваженнями власників, показуючи окремо внески власників та виплати власникам, а також зміни у частках власності у дочірніх підприємствах, які не спричинили втрату контролю (МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [6]) |
| 21 | Звіт про рух грошових коштів – це звіт, який відображає надходження і вибуття грошових коштів протягом звітного періоду в результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності | Звіт про рух грошових коштів надає інформацію, яка дає користувачам змогу оцінювати зміни в чистих активах суб'єкта господарювання, його фінансовій структурі (у тому числі ліквідність та платоспроможність), а також здатність впливати на суми та строки грошових потоків з метою пристосування до змінюваних обставин та можливостей (МСБО 7 «Звіт про рух грошових коштів» [8]) |
| 22 | Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) – це звіт про доходи, витрати, фінансові результати та сукупний дохід | Звіт про сукупні доходи має включати, як мінімум, рядки, які подають такі суми за період: а) дохід; аа) прибутки та збитки, що виникають внаслідок припинення визнання фінансових активів, оцінених за амортизованою собівартістю; б) фінансові витрати; в) частку прибутку або збитку асоційованих та спільних підприємств, що обліковуються за методом участі в капіталі; ва) якщо фінансовий актив перекласифікований так, що він оцінюється за справедливою вартістю, будь-який прибуток або збиток, що виникає внаслідок різниці між попередньою балансовою вартістю та його справедливою вартістю на дату перекласифікації (як визначено в МСФЗ 9); г) податкові витрати; г) одна сума, що складається з підсумку і) прибутку або збитку від припинених видів діяльності після сплати податків та іі) прибутку або збитку після сплати податків, визнаного після оцінки до справедливої вартості за вирахуванням витрат на продаж або після вибуття активів чи вибуття ліквідаційної групи (груп), що становить припинену діяльність; д) прибуток або збиток; е) кожний компонент іншого сукупного прибутку, класифікований за своїм характером (за винятком сум в є); є) частку іншого сукупного прибутку асоційованих та спільних підприємств, що обліковуються за методом участі в капіталі; ж) загальний сукупний прибуток (МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [6]) |
| 23 | Інший сукупний дохід – це доходи і витрати, які не включені до фінансових результатів підприємства | Інший сукупний дохід – це містить статті доходів або витрат (включаючи коригування перекласифікації), які не визнані у прибутку або збитку, як вимагають або дозволяють інші МСФЗ (МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [6]) |
| 24 | Негрошові операції – це операції, які не потребують використання грошей та їх еквівалентів | Прикладами негрошових операцій є такі: а) придбання активів або шляхом прийняття прямо пов'язаних з ними зобов'язань, або шляхом фінансової оренди; б) придбання суб'єкта господарювання шляхом випуску акцій; та в) перетворення боргу у власний капітал (МСБО 7 «Звіт про рух грошових коштів» [8]) |
| 25 | Необоротні активи – це всі активи, що не є оборотними | Вживається термін "непоточний" , що включає матеріальні, нематеріальні та фінансові активи довгострокового характеру (МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [6]) |
| 26 | Оборотні активи – це гроші та їх еквіваленти, що не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації чи споживання протягом операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців з дати балансу | Суб'єкт господарювання повинен класифікувати актив як поточний , якщо: а) він сподівається реалізувати цей актив або має намір продати чи спожити його у своєму нормальному операційному циклі; б) він утримує актив в основному з метою продажу; в) він сподівається реалізувати актив протягом дванадцяти місяців після звітного періоду; або г) актив є грошовими коштами чи еквівалентами грошових коштів (як визначено у МСБО 7), якщо немає обмежень щодо обміну чи використання цього активу для погашення зобов'язання принаймні протягом дванадцяти місяців після звітного періоду (МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [6]) |

| № з/п | НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [5] | Міжнародні стандарти фінансової звітності |
|-------------------------------------|--|---|
| 27 | Примітки до фінансової звітності – це сукупність показників і пояснень, які забезпечують деталізацію і обґрунтованість статей фінансової звітності, а також інша інформація, розкриття якої передбачено відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності | Примітки до фінансової звітності містять інформацію на додаток до поданої у звіті про фінансовий стан, звіті (звітах) про прибутки та збитки та інший сукупний дохід, звіті про зміни у власному капіталі та звіті про рух грошових коштів (МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [6]) |
| 28 | Рух грошових коштів – це надходження і вибуття грошей та їхніх еквівалентів | Інформація про рух грошових коштів надає користувачам фінансової звітності основу для оцінки спроможності суб'єкта господарювання генерувати грошові кошти та еквіваленти грошових коштів і для оцінки потреб суб'єкта господарювання у використанні цих грошових потоків (МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [6]) |
| 29 | Стаття – це елемент фінансового звіту, який відповідає критеріям, установленим цим Національним положенням (стандартом) | Стаття , яка відповідає визначенню <i>елемента</i> , має бути визнана, якщо: а) є ймовірність надходження до суб'єкта господарювання або вибуття з нього будь-якої майбутньої економічної вигоди, пов'язаної зі статтею; б) стаття має собівартість або вартість, яку можна достовірно визначити (Концептуальна основа фінансової звітності [7]) |
| 30 | Фінансова звітність – це бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період | Фінансова звітність – це така фінансова звітність, яка має на меті задовольнити потреби користувачів, які не можуть вимагати від суб'єкта господарювання скласти звітність згідно з їхніми інформаційними потребами (МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [6]) |
| Терміни, які відсутні в МСФЗ | | |
| 31 | Бухгалтерська звітність – звітність, що складається на підставі даних бухгалтерського обліку для задоволення потреб певних користувачів | |
| 32 | Збиток – перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійснені ці витрати | |
| 33 | Звичайна діяльність – будь-яка основна діяльність підприємства, а також операції, що її забезпечують або виникають внаслідок її проведення | |
| 34 | Користувачі звітності – це фізичні та юридичні особи, що потребують інформації про діяльність підприємства для прийняття рішень | |
| 35 | Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку – це нормативно-правовий акт, затверджений центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики, що визначає принципи та методи ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності, що не суперечать міжнародним стандартам фінансової звітності | |
| 36 | Основна діяльність – це операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), що є головною метою створення підприємства і забезпечують основну частку його доходу | |
| 37 | Принцип бухгалтерського обліку – це правило, яким слід керуватися при вимірюванні, оцінці та реєстрації господарських операцій і при відображенні їх результатів у фінансовій звітності | |

Як свідчить проведений аналіз (табл. 1) розкриття термінів «бухгалтерська звітність», «збиток», «звичайна діяльність», «користувачі фінансової звітності», «національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку», «основна діяльність», «принцип бухгалтерського обліку», що наведені у НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [5] у МСФЗ відсутні.

Стосовно визначення терміну баланс (звіт про фінансовий стан підприємства), то в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [5] наведено його визначення, а в Концептуальній основі фінансової звітності [7] та МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [6] наведено перелік обов'язкових статей та склад його елементів відповідно.

Термін «бухгалтерська звітність», що застосовується в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [5] у термінології МСФЗ відсутнє. Це пов'язано, на нашу думку, з тим, що термін «бухгалтерська звітність» набагато ширше ніж фінансова звітність, а МСФЗ забезпечуються складання тільки фінансової звітності.

Термінологія щодо понять «витрати», «власний капітал», «грошові кошти (гроші)», «доходи» як в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [5], так і в МСФЗ майже ідентична, а тому суттєвих відмінностей у їх визначеннях немає.

Термін «збиток» та «звичайна діяльність», яке наведено в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [5] в МСФЗ нажаль відсутнє.

Визначення звіту про власний капітал, що наведено в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [5] розкриває його сутність, проте в МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [6] наведено склад інформації, яку повинен включати звіт про власний капітал.

Визначення звіту про рух грошових коштів, що наведено в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [5] в цілому ідентично до визначення, що наведено в МСБО 7 «Звіт про рух грошових коштів» [8].

Термін «Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід)», що наведено в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [5] надає уявлення про сутність звіту про фінансові результати, а МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [6] наводить мінімальну кількість рядків, що повинні бути висвітлені у вищезазначеному звіті.

Терміни «зобов'язання» та «інвестиційна діяльність», що наведено в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [5] за своєю сутністю відповідають аналогічним визначенням, що наведені в МСФЗ [7; 8].

Визначення терміну «інший сукупний дохід», що наведено в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [5] відрізняється тим, що в МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [6] наводиться не визначення, а що повинен містити інший сукупний дохід, а саме статті доходів або витрат (включаючи коригування перекласифікації), які не визнані у прибутку або збитку, як вимагають або дозволяють інші МСФЗ.

Терміни «консолідована фінансова звітність» та «міжнародні стандарти фінансової звітності», що наведені в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [5] за своєю сутністю відповідають визначенням, які наведено в МСФЗ [6; 10].

Терміни «користувачі звітності» та «національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку», що наведені в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [5] у МСФЗ відсутні.

Дефініція «негрошові операції», що наведено в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [5] відрізняється тим, що в МСБО 7 «Звіт про рух грошових коштів» [8] наведено приклади таких операцій, а не визначення, як у НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [5].

Стосовно визначення терміну «необоротні активи», то в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [5] наведено його визначення, а у МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [6] вживається тер-

мін «непоточний», що включає матеріальні, нематеріальні та фінансові активи довгострокового характеру, який аналогічний поняттю необоротний актив. Враховуючи тенденції до гармонізації вітчизняних і міжнародних стандартів фінансової звітності (застосування єдиної термінології) рекомендується внести зміни в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [5] щодо зміни терміну «необоротний актив» на «непоточний актив», а також внесення відповідних змін у Баланс «Звіт про фінансовий стан підприємства» ф. № 1.

Терміни «облікова політика», що наведено в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [5] в цілому відповідає визначенню облікової політики, що наведено в МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» [11].

Визначення «оборотні активи», що наведено в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [5] відповідає терміну «поточні активи», що зазначається у МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [6], а саме суб'єкт господарювання повинен класифікувати актив як *поточний*, якщо:

а) він сподівається реалізувати цей актив або має намір продати чи спожити його у своєму нормальному операційному циклі;

б) він утримує актив в основному з метою продажу;

в) він сподівається реалізувати актив протягом дванадцяти місяців після звітного періоду; або

г) актив є грошовими коштами чи еквівалентами грошових коштів (як визначено у МСБО 7), якщо немає обмежень щодо обміну чи використання цього активу для погашення зобов'язання принаймні протягом дванадцяти місяців після звітного періоду. Враховуючи тенденції до гармонізації вітчизняних і міжнародних стандартів фінансової звітності (застосування єдиної термінології) рекомендується внести зміни в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [5] щодо зміни терміну «оборотний актив» на «поточний актив», а також внесення відповідних змін у Баланс «Звіт про фінансовий стан підприємства» ф. № 1.

Терміни «операційна діяльність» та «операційний цикл», що наведено в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [5] за своєю сутністю відповідають аналогічним визначенням, що наведені в МСФЗ [6; 8].

Дефініція «основна діяльність», що наведено в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [5] у МСФЗ відсутнє.

Визначення термінів «прибуток», «примітки до

фінансової звітності», «розкриття», «рух грошових коштів», «стаття», «сукупний дохід», «суттєва інформація», «фінансова діяльність» та «фінансова звітність», що наведені в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [5] за своєю сутністю в цілому відповідають аналогічним визначенням, що наведені в МСФЗ [6; 8].

Термін «принцип бухгалтерського обліку», що наведено в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [5] у МСФЗ відсутнє.

**АНАЛІЗ ТЕРМІНОЛОГІЇ П(С)БО 19
«ОБ'ЄДНАННЯ ПІДПРИЄМСТВ» ТА МІЖНАРОДНИХ
СТАНДАРТІВ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ**

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку (надалі – П(С)БО) 19 «Об'єднання підприємств» [13]

визначає порядок відображення в обліку і звітності придбання інших підприємств та/або об'єднання видів їх діяльності, гудвілу, який виник при придбанні, а також розкриття інформації про об'єднання підприємств та/або видів їх діяльності.

Варто погодитись з думкою В. Костюченко стосовно того, що терміни, які використовуються у правових актах, не відповідають термінам, що використовуються в положеннях з бухгалтерського обліку. Зокрема йдеться про такі терміни: об'єднання підприємств, контроль, асоційовані підприємства тощо [14, с. 101].

Проаналізована термінологія (табл. 2), що використовується в П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» [13] та МСФЗ [15; 16].

Таблиця 2

**ТЕРМІНОЛОГІЯ П(С)БО 19 «ОБ'ЄДНАННЯ ПІДПРИЄМСТВ», ЯКА НАВОДИТЬСЯ
В МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТАХ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ**

| № з/п | П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» [13] | | МСФЗ 3 «Об'єднання бізнесу» [15] та МСФЗ 10 «Консолідована фінансова звітність» [16] |
|-------|---|--|--|
| | Термін | Визначення | |
| 1 | Гудвіл | перевищення вартості придбання над часткою покупця у справедливій вартості придбаних ідентифікованих активів, зобов'язань і непередбачених зобов'язань на дату придбання | Актив, який втілює у собі майбутні економічні вигоди, що виникають від інших активів, придбаних в об'єднанні бізнесу, які неможливо індивідуально ідентифікувати та окремо визнати (МСФЗ 3 «Об'єднання бізнесу» [15]) |
| 2 | Дата придбання | дата, на яку контроль за чистими активами і діяльністю підприємства, що купується, переходить до покупця | Дата, на яку покупець отримує контроль за об'єктом придбання (МСФЗ 3 «Об'єднання бізнесу» [15]) |
| 3 | Дочірнє підприємство | підприємство, яке перебуває під контролем материнського (холдингового) підприємства | Суб'єкт господарювання, який контролюється іншим суб'єктом господарювання (МСФЗ 10 «Консолідована фінансова звітність» [16]) |
| 4 | Ідентифіковані активи та зобов'язання | придбані активи та зобов'язання, які на дату придбання відповідають критеріям визнання статей балансу | Актив є ідентифікованим, якщо він: а) є відокремлюваним, тобто може від'єднуватися чи відокремлюватися від суб'єкта господарювання і бути проданим, переданим, ліцензованим, орендованим чи обміненим, окремо чи разом з відповідним контрактом, ідентифікованим активом чи зобов'язанням, незалежно від того, чи має суб'єкт господарювання намір зробити це, або б) виникає внаслідок договірних чи інших юридичних прав, незалежно від того, чи можуть передаватися чи відокремлюватися такі права від суб'єкта господарювання або від інших прав та обов'язків (МСФЗ 3 «Об'єднання бізнесу» [15]). |
| 5 | Контроль | вирішальний вплив на фінансову, господарську і комерційну політику підприємства або підприємництва з метою одержання вигод від його діяльності | Повноваження управляти фінансовими та операційними політиками суб'єкта господарювання з метою одержання вигід від його діяльності (МСФЗ 3 «Об'єднання бізнесу» [15]). Інвестор контролює об'єкт інвестування, якщо інвестор має право щодо змінних результатів діяльності об'єкта інвестування або зазнає пов'язаних з ними ризиків та здатний впливати на ці результати через свої власні повноваження щодо об'єкта інвестування (МСФЗ 10 «Консолідована фінансова звітність» [16]). |
| 6 | Материнське (холдингове) підприємство | підприємство, яке здійснює контроль дочірніх підприємств | Суб'єкт господарювання, який контролює одного або декількох суб'єктів господарювання (МСФЗ 10 «Консолідована фінансова звітність» [16]). |

| № з/п | П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» [13] | | МСФЗ 3 «Об'єднання бізнесу» [15] та МСФЗ 10 «Консолідована фінансова звітність» [16] |
|-------|---|---|--|
| | Термін | Визначення | |
| 7 | Об'єднання підприємств та/або видів їх господарської діяльності | поєднання окремих підприємств та/або видів їх діяльності в одне підприємство з метою одержання доходів, зниження витрат або отримання економічних вигод у інший спосіб. Поєднання може відбуватися шляхом приєднання одного підприємства (його компонента) до іншого, придбання всіх чистих активів (деяких чистих активів), прийняття зобов'язань або придбання капіталу іншого підприємства з метою одержання контролю одним підприємством над чистими активами та діяльністю іншого підприємства. Якщо об'єднання підприємств та/або видів їх господарської діяльності контролюється тією самою стороною (сторонами) до і після поєднання і цей контроль не є тимчасовим, то це не є об'єднанням підприємств та/або видів їх господарської діяльності. | Операція чи інша подія, в якій покупець отримує контроль за одним або кількома бізнесами. Операції, що їх іноді називають "істинними злиттями" або "злиттями рівних", також є об'єднанням бізнесу в тому значенні, в якому цей термін вжито в цьому МСФЗ (МСФЗ 3 «Об'єднання бізнесу» [15]). |
| 8 | Справедлива вартість | сума, за якою можна продати актив або оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату. | Сума, за якою можна обміняти актив або погасити заборгованість в операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами (МСФЗ 3 «Об'єднання бізнесу» [15]). |

Термінологія П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств», яка відсутня в міжнародних стандартах фінансової звітності наведено в табл. 3.

Таблиця 3

**ТЕРМІНОЛОГІЯ П(С)БО 19 «ОБ'ЄДНАННЯ ПІДПРИЄМСТВ»,
ЯКА ВІДСУТНЯ В МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТАХ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ**

| № з/п | П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» [13] | |
|-------|---|---|
| | Термін | Визначення |
| 1 | Дата угоди | дата досягнення домовленості між учасниками про об'єднання підприємств та/або видів їх господарської діяльності |
| 2 | Злиття | об'єднання підприємств (шляхом створення нової юридичної особи, або приєднання підприємств до головного підприємства), в результаті якого власники (акціонери) підприємств, що об'єднуються, здійснюватимуть контроль над усіма чистими активами об'єднаних підприємств з метою досягнення подальшого спільного розподілу ризиків та вигод від об'єднання. При цьому жодна зі сторін не може бути визначена як покупець |
| 3 | Немонетарні активи | всі активи, крім грошових коштів, їх еквівалентів та дебіторської заборгованості у фіксованій (або визначеній) сумі грошей |
| 4 | Дата обміну | дата придбання, якщо об'єднання підприємств та/або видів їх господарської діяльності досягається в одній операції обміну. Якщо таке об'єднання здійснюється більш ніж за однією операцією обміну (зокрема, коли об'єднання здійснюється поетапно шляхом послідовного придбання пакетів акцій), датою обміну вважається дата, на яку кожна окрема фінансова інвестиція відображена покупцем у бухгалтерському обліку |
| 5 | Чисті активи | активи підприємства за вирахуванням його зобов'язань |

П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» містить 13 термінів, які в повній чи частковій формі висвітлені в: а) МСФЗ 3 «Об'єднання бізнесу» [15]; б) МСФЗ 10 «Консолідована фінансова звітність» [16].

У колективній монографії «Нормативно-методичне забезпечення бухгалтерського обліку в умовах застосування міжнародних стандартів фінансової звітності» за ред. проф. Л. Ловінської зазначається, що з метою приведення у відповідність норм П(С)БО

та НП(С)БО наказом Міністерства фінансів України № 627 від 27.06.2013 р. були затверджені зміни до окремих нормативно-правових документів. Більшість змін стосується термінології, яка використовується у стандартах та формах фінансової звітності [17, с. 60]. Проте, на даний час це питання повністю не вирішено, що потребує поглиблення теоретичних досліджень в даному напрямі з метою гармонізації бухгалтерського обліку за національними та міжна-

родними стандартами бухгалтерському обліку та фінансової звітності.

На думку М. Чумаченка, стандартизація бухгалтерського обліку полягає в запровадженні єдиної термінології з метою спрощення взаємовідносин між різними учасниками економічного життя, а також виключенням двозначності інтерпретації та непорозумінь з приводу двох ідентичних явищ господарської діяльності [18].

Всього П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» [13] налічує 13 термінів, а саме: 1) гудвіл; 2) дата придбання; 3) дочірнє підприємство; 4) дата угоди; 5) злиття; 6) ідентифіковані активи та зобов'язання; 7)

контроль; 8) материнське (холдингове) підприємство; 9) немонетарні активи; 10) дата обміну; 11) об'єднання підприємств та/або видів їх господарської діяльності; 12) справедлива вартість; 13) чисті активи.

Провідний вітчизняний вчений С. Голов вказує на високій ступінь невідповідності [19, с. 203] П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» [13] та МСФЗ 3 «Об'єднання бізнесу» [15]

Як свідчить аналіз табл. 3 розкриття термінів «дата угоди», «злиття», «немонетарний актив», «дата обміну», «чисті активи», що наведені у П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» [13] у МСФЗ [15; 16] відсутні.

ВИСНОВКИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ ДОСЛІДЖЕНЬ

За результатами проведеного дослідження визначено:

1. Термінологія, яка наведена в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [5] є ширшою, аніж в МСФЗ. Запропоновано доповнити категоріально-термінологічний апарат – звіт про фінансовий стан, звіт про зміни у власному капіталі, звіт про рух грошових коштів, звіт про сукупні доходи, інший сукупний дохід, примітки до фінансової звітності, стаття, фінансова звітність, що застосовуються у МСФЗ для наближення НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» до МСФЗ.

2. Термінологія, яка наведена в П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» [13] є ширшою, аніж в МСФЗ [15; 16]. Як свідчить аналіз табл. 1 поняття, що наведені в П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» та МСФЗ [15; 16] в цілому відображають один і той самий зміст, проте П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» [13] містить значний перелік термінів, аніж МСФЗ 3.

3. Пропонуємо розглянути вищенаведені розбіжності щодо термінології НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [5] і П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» [13] та міжнародних стандартів фінансової звітності Методологічній раді з бухгалтерського обліку, що діє при Міністерстві фінансів України та внести відповідні зміни з метою гармонізації національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. Відмінності термінології в бухгалтерському обліку потребують поглиблення теоретичних досліджень в даному напрямі.

Порушені в статті питання не є вичерпними й потребують доповнень, змін, уточнень та конкретизації.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. **Безверхий К.В.** Ще раз про тлумачення сутності понять “затрати” і “витрати”, “витрати виробництва” та “виробнича собівартість” / К. В. Безверхий // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – № 2 (52). – С.222 – 228.

2. **Грачева Р.Е.** Енциклопедія бухгалтерського учета / Р. Е. Грачева. – К.: Галицкие Контракты, 2004. – 832 с.

3. **Озеран А.В.** Теорія та методологія формування фінансової звітності підприємств : [Моногр.] / А. В. Озеран. – К.: КНЕУ, 2015. – 471 с.

4. **Корягін М.В.** Коцептуальний розвиток методології

бухгалтерського обліку : [Моногр.] / М. В. Корягін, П. О. Куцик. – Львів: ЛКА, 2015. – 239 с.

5. **Національне** положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”: наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13/print1445341158086425>.

6. **International accounting standard 1** «Presentation of Financial Statements» [Electronic resource]. – Mode of access: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/2016/ias01.pdf>.

7. *The Conceptual Framework for Financial Reporting* [Electronic resource]. – Mode of access: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/2016/conceptualframework.pdf>.

8. *International accounting standard 7 «Statement of Cash Flows»* [Electronic resource]. – Mode of access: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/2016/ias07.pdf>.

9. *Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 «Дохід»* [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: [http://195.78.68.18/minfin/file/link/394618/file/IAS%2018%20%20\(ed_2013\)ua.pdf](http://195.78.68.18/minfin/file/link/394618/file/IAS%2018%20%20(ed_2013)ua.pdf).

10. *International financial report standard 10 «Consolidated Financial Statements»* [Electronic resource]. – Mode of access: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/2016/ifrs10.pdf>.

11. *International accounting standard 8 «Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors»* [Electronic resource]. – Mode of access: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/2016/ias08.pdf>.

12. *Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств»*: наказ Міністерства фінансів України від 07.07.1999 р. № 163 [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO19.aspx>.

13. *Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств»*: наказ Міністерства фінансів

України від 07.07.1999 р. № 163 [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO19.aspx>.

14. *Костюченко В.М.* Консолідована фінансова звітність: міжнародний досвід та практика України: [Навч.-практ. посіб.] / В. М. Костюченко. – К.: Центр учбової літератури, 2007. – 528 с.

15. *International financial report standard 3 «Business Combinations»* [Electronic resource]. – Mode of access: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/2016/ifrs03.pdf>.

16. *International financial report standard 10 «Consolidated Financial Statements»* [Electronic resource]. – Mode of access: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/2016/ifrs10.pdf>.

17. *Нормативно-методичне забезпечення бухгалтерського обліку в умовах застосування міжнародних стандартів фінансової звітності*: [Моногр.] / За заг. ред. Л. Г. Ловінської. – К.: ДННУ «Академія фінансового управління», 2013. – 294 с.

18. *Чумаченко Н. Г.* Бухгалтерський учет: прошлое, настоящее... будущее?! / Н. Г. Чумаченко // Світ бухгалтерського обліку. – 1997. – № 1. – С. 2 – 6.

19. *Голов С.Ф.* Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку: [Моногр.] / С. Ф. Голов. – К.: Центр учбової літератури, 2007. – 522 с.

В статье рассмотрены терминология национальных (НП(С)БУ 1 «Общие требования к финансовой отчетности» і П(С)БУ 19 «Объединение предприятий») и международных стандартов финансовой отчетности. В результате проведенного исследования проведен анализ терминологии, применяемой в НП(С)БУ 1 «Общие требования к финансовой отчетности» і П(С)БУ 19 «Объединение предприятий» и международными стандартами финансовой отчетности. Полученный результат будет полезным для гармонизации бухгалтерского учета по национальным стандартам и международным по применению единой терминологии.

Ключевые слова: терминология, понятия, дефиниции, МСФО, бухгалтерский учет, отчетность, стандарты, гармонизация.

In the article the national terminology (NAS 1 "General requirements for financial reporting" і AS 19 "Business Combinations") and International Financial Reporting Standards. The research analyzes the terminology used in emergency NAS 1 "General requirements for financial reporting", AS 19 "Business Combinations" and IFRS. The result will be useful to harmonize accounting standards for the national and international regarding the use of common terminology.

Keywords: terminology, concepts, definitions, IFRS accounting, reporting, standards harmonization.