

**ВПЛИВ ЕКОНОМІЧНОЇ КРИЗИ НА ЗВІТНІСТЬ, СКЛАДЕНУ ЗА МСФЗ**

© Ю. М. Грибовська, 2015

Поступове впровадження Міжнародних стандартів фінансової звітності (далі – МСФЗ) у практичну діяльність вітчизняних підприємств спрямоване на розв'язання існуючих проблем неспівставності економічної інформації між окремими країнами, суб'єктами господарювання та користувачами, які приймають управлінські рішення різного рівня складності. Фінансова звітність, складена за МСФЗ є одним із найдоступніших джерел інформації для прийняття ефективних управлінських рішень.

Одним з найскладніших питань під час складання звітності за МСФЗ є визначення справедливої вартості. Оскільки справедлива вартість – це ринкова оцінка, а не оцінка з урахуванням специфіки суб'єкта господарювання, економічна криза не може не позначитися на її оцінці.

Відповідно до п. 24 МСФЗ 13 «Оцінка справедливої вартості» справедлива вартість – це ціна, яка була б отримана за продаж активу або сплачена за передачу зобов'язання у звичайній операції на основному (або найсприятливішому) ринку на дату оцінки за поточних ринкових умов (тобто вихідна ціна), незалежно від того, чи спостерігається така ціна безпосередньо, чи оцінена за допомогою іншого методу оцінювання [1]. Проте в умовах кризи можуть спостерігатися наступні ситуації:

1. Втрата ринком статусу «основного» або «найсприятливішого», крім того, може відбуватися переорієнтація діяльності підприємств на інші ринки, у результаті чого ринки будуть іншими, ніж були в стабільній економічній ситуації.

2. Покупці можуть бути не спроможними придбавати продукцію (роботи, послуги) за попередніми цінами, які вважалися вихідними і відповідали критеріям визнання справедливими.

Тому, якщо компанія переорієнтується на інші ринки або активність на ринках суттєво знижується, або суттєво скорочуються продажі, це може свідчити про зміни в бік зниження справедливої вартості, що необхідно враховувати під час оцінки елементів фінансової звітності.

Зміна ринків продажу запасів (товарів, готової продукції) може вплинути на рівень витрат на збут у бік їх збільшення. Запаси оцінюються на дату звітності за найменшою з двох оцінок: собівартості або чистої вартості реалізації. Звернувшись до МСБО 2 «Запаси», можна стверджувати, що собівартість запасів не може бути відшкодована, якщо зросли попередньо оцінені витрати на збут. У результаті чиста вартість реалізації, яка представляє собою попередньо оцінену ціну продажу у звичайному ході бізнесу за мінусом попередньо оцінених витрат на завершення та попередньо оцінених витрат, необхідних для здійснення продажу, може виявитися меншою за собівартість запасів, що вимагає проведення процедури їх знецінення.

Процедура знецінення запасів має свої особливості. Зниження вартості запасів повинно визнаватися у складі витрат і у тому періоді, коли таке зниження відбулося.

Кризові явища в економіці країни можуть спричинити простої активів і насамперед основних засобів. У національній практиці подібна ситуація прирівнюється до «консервації» основних засобів. П. 55 МСБО 16 «Основні засоби» заборонено припиняти амортизацію, якщо актив не використовують або він вибуває з активного використання, доки актив не буде амортизований повністю [1].

Кризові явища вимагають від компаній дотримання певних стратегій діяльності, серед яких однією з пріоритетних залишається «підтримання на плаву». Характерною особливістю даної стратегії є оптимізація витрат, у тому числі витрат на персонал. Реалізація зазначеної стратегії потребує в окремих випадках скорочення чисельності персоналу і, відповідно, здійснення виплат при звільненні.

З точки зору МСФЗ 19 «Виплати працівникам» виплати при звільненні – це виплати працівникам, які підлягають сплаті в результаті не тільки рішення суб'єкта господарювання звільнити працівника до встановленої дати виходу на пенсію, але й рішення працівника погодитися на добровільне звільнення в обмін на такі виплати [1].

Скрутний економічний стан багатьох підприємств призводить до їх збитковості. За умови зберігання стійких тенденцій збитковості може виявитися неможливим визнання відстрочених податкових активів за їх наявності у Звіті про фінансовий стан. Дана вимога регламентується п. 29а МСБО 12 «Податки на

Формування інноваційної інфраструктури в умовах європейського вектору розвитку національної економіки

прибуток», відповідно до якого відстрочений податковий актив визнається в межах того, що є ймовірність, що суб'єкт господарювання матиме достатній оподатковуваний прибуток, який відноситься до того самого податкового органу та того самого суб'єкта господарювання – платника податку в той самий період, що і сторнування тимчасової різниці, яка підлягає вирахуванню [1]. Тобто якщо у збиткової компанії немає достатньої впевненості в отриманні прибутку в наступних звітних періодах, то визнання відстрочених податкових активів неможливе. За їх наявності у Звіті про фінансовий стан вони повинні бути списані в дебет рахунку витрат з податку на прибуток. У наступні періоди, коли збитковість буде в минулому, компанія знову зможе визнати відстрочений податковий актив, за умови його наявності за результатами оцінки тимчасових різниць.

Негативні тенденції на ринках у період кризи можуть спричиняти як зростання, так і зниження цін. За наявності довгострокових договорів з твердими цінами такі контракти можуть опинитися в категорії обтяжливих. Згідно із п. 10 МСБО 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи» обтяжливий контракт – це контракт, за яким неминучі витрати на погашення зобов'язання перевищуватимуть очікувані економічні вигоди від контракту [1].

Як визначено у п. 68 МСБО 37, неминучі витрати за контрактом відображають найменші чисті витрати припинення контракту, які є меншою з двох оцінок: вартості його виконання або будь-якої компенсації чи стягнень внаслідок його невиконання. Таким чином, якщо контракт стає збитковим, а в компанії немає реальної можливості цей контракт розірвати без сплати штрафних санкцій, то такий контракт вважається обтяжливим. Наслідком визнання контракту обтяжливим є визнання витрат у повному обсязі збитків (з одночасним визнанням резерву) за цим контрактом у тому періоді, коли контракт класифікується як обтяжливий.

Отже, під час складання річної звітності за МСФЗ рекомендується проаналізувати всі контракти на предмет їх обтяжливості внаслідок дії обставин, що мають місце на дату звітності та врахувати коливання валютних курсів. Перелік наведених наслідків економічної кризи не є вичерпним, і на практиці можуть виникати інші ситуації, які потребують особливого підходу до складання звітності за МСФЗ.

У цілому відповідальний підхід до підготовки якісної звітності за МСФЗ дозволяє максимально знизити небезпеку для подальшої діяльності компанії і забезпечує нові можливості ефективного використовувати показників звітності для прийняття зважених управлінських рішень.

1. *Міжнародні стандарти фінансової звітності [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [timfin.gov.ua](http://timfin.gov.ua).*