

ПРОЦЕС УПРОВАДЖЕННЯ МСФЗ В УКРАЇНІ

© 2016 ЯЦУНСЬКА О. С.

УДК 657

Яцунська О. С. Процес упровадження МСФЗ в Україні

Мета статті полягає в дослідженні теоретичних засад і передумов процесу впровадження Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ) в Україні за етапами його розвитку, аналізі його динаміки та структури. Визначено теоретичні засади та передумови процесу впровадження МСФЗ в Україні на ранньому етапі та після їх глобального розповсюдження в країнах Європейського Союзу. Проведено аналіз процесу імплементації МСФЗ суб'єктами економіки за організаційними формами та визнано факт їх широкого розповсюдження серед великих і середніх підприємств. Зроблено акцент на недосконалість функціонування українських інститутів щодо збору, узагальнення та обміну статистичною та адміністративною інформацією відносно державної реєстрації, результатів економічної діяльності суб'єктів господарювання, що, як наслідок, негативно впливає на рівень довіри до таких інформаційних ресурсів та репутацію країни в цілому. Зазначено необхідність доповнення Національного статистичного класифікатора «Статистичний класифікатор організаційних форм суб'єктів економіки» розгорнутою інформацією відносно типів акціонерних товариств. Перспективами подальших досліджень в цьому напрямку є дослідження процесу імплементації МСФЗ суб'єктами економіки на регіональному рівні. Також, у рамках економічної теорії мереж, емпіричного дослідження на національному рівні та рівні підприємств потребують «мережеві ефекти», які вплинули на їх рішення щодо застосування МСФЗ.

Ключові слова: інституціональна теорія, теорія ресурсної залежності, економічна теорія мереж, МСФЗ, впровадження МСФЗ, обов'язкове впровадження МСФЗ, добровільне впровадження МСФЗ, фінансова звітність.

Табл.: 2. **Бібл.:** 18.

Яцунська Олеся Сергіївна – аспірантка, кафедра бухгалтерського обліку та аудиту, Одеський національний економічний університет (вул. Преображенська, 8, Одеса, 65082, Україна)

E-mail: y_olesya@ukr.net

УДК 657

Яцунская О. С. Процесс внедрения МСФО в Украине

Целью статьи является исследование теоретических основ и предпосылок процесса внедрения Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) в Украине по этапам его развития, анализ его динамики и структуры. Определены теоретические основы и предпосылки процесса внедрения МСФО в Украине на раннем этапе и после их глобального распространения в странах Европейского Союза. Проведен анализ процесса имплементации МСФО субъектами экономики по организационно-правовым формам и подтвержден факт их широкого распространения среди больших и средних предприятий. Сделан акцент на несовершенстве функционирования украинских институтов относительно сбора, обобщения и обмена статистической и административной информацией о государственной регистрации, результатах экономической деятельности субъектов хозяйствования, что, как следствие, негативно влияет на уровень доверия к данным информационным ресурсам и репутацию страны в целом. Обозначена необходимость дополнения Национального статистического классификатора «Статистический классификатор организационных форм субъектов экономики» расширенной информацией по типам акционерных обществ. Перспективами последующих исследований в данном направлении является исследование процесса имплементации МСФО субъектами экономики на региональном уровне. Также, в рамках экономической теории сетей, эмпирического исследования на национальном уровне и уровне предприятий требуют «сетевые эффекты», которые повлияли на их решение об использовании МСФО.

Ключевые слова: институциональная теория, теория ресурсной зависимости, экономическая теория сетей, МСФО, внедрение МСФО, обязательное внедрение МСФО, добровольное внедрение МСФО, финансовая отчетность.

Табл.: 2. **Библ.:** 18.

Яцунская Олеся Сергеевна – аспирантка, кафедра бухгалтерского учета и аудита, Одесский национальный экономический университет (ул. Преображенская, 8, Одесса, 65082, Украина)

E-mail: y_olesya@ukr.net

UDC 657

Iatsunskia O. S. Process of IFRS Implementation in Ukraine

The article is aimed at examining the theoretical foundations and prerequisites for implementation of international financial reporting standards (IFRS) in Ukraine according to the stages of its development, as well as analyzing its dynamics and structure. The theoretic foundations of and preconditions for the process of implementing IFRS in Ukraine at an early stage, and after their global distribution in the countries of the European Union have been determined. An analysis of the process of implementing IFRS by economic entities according to the organizational-legal forms has been conducted, and the fact of their wide distribution among large and medium-sized enterprises has been confirmed. The article emphasizes shortcomings in the functioning of Ukrainian institutions concerning the collection, compilation and exchange of statistical and administrative information on the State registration, results of economic activity by business entities, that consequently has negative impacts on the level of confidence to these information recourses and on reputation of the country as a whole. The need to supplement the National statistical classifier «Statistical classifier of organizational forms for economic entities» with expanded information on types of joint-stock companies has been outlined. Prospective for further researches in this direction is studying the process of implementing IFRS by economic entities at the regional level. Also, in the context of economic theory of networks, an empirical research networks both at the national level and the enterprises level is required due to the «network effects» that have influenced their decision to use IFRS.

Keywords: institutional theory, resource dependence theory, economic theory of networks, IFRS, IFRS implementation, mandatory IFRS implementation, voluntary IFRS implementation, financial reporting.

Tabl.: 2. **Bibl.:** 18.

Iatsunskia Olesia S. – Postgraduate Student, Department of Accounting and Auditing, Odessa National Economic University (8 Preobrazhenska Str., Odessa, 65082, Ukraine)

E-mail: y_olesya@ukr.net

У контексті глобалізаційних і, передусім, євроінтеграційних процесів в Україні пріоритетних напрямків набувають заходи щодо створення якісної системи бухгалтерського обліку, які реалізуються шляхом двох напрямів, а саме: конвергенції П(с)БО

України відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності та декларування їх обов'язкового та добровільного впровадження суб'єктами господарювання. Реалізація даної концепції, на думку нормотворчих інститутів та широкого кола науковців, покликана сутте-

во покращити якість облікової інформації, зробити її більш транспарентною, співставною та зрозумілою для зовнішніх користувачів (інвесторів) та надати можливість для усунення економічних і торгівельних бар'єрів, активізувати надходження іноземних інвестицій та відкрити виходи до світових ринків капіталу.

За останнє десятиріччя Міжнародні стандарти фінансової звітності зазнали широкого розповсюдження, що й обумовило широкий академічний інтерес щодо цього процесу. Враховуючи історичний аспект, логічним є більш широке дослідження цього явища зарубіжними науковцями, якими здебільшого аналізувалися рішення країн щодо дозволу, вимоги застосування всіма суб'єктами господарювання або деякими їх групами, але й заперечення впровадження МСФЗ на національному рівні; передумови та фактори, які вплинули на такі рішення країн та їх наслідки.

Так, професором Коледжу Роллінс Анна Алон та професором Університету Центральної Флориди Peggy D. Dwyer були досліджені транснаціональні та внутрішні фактори, які вплинули на рішення щодо прийняття МСФЗ на ранньому етапі, тобто до їх обов'язкового використання лістинговими компаніями у країнах ЄС з 2005 р. [1].

Заслугує на увагу підхід професорів Гарвардського Університету Karthik Romanna та Ewa Sletten, якими в основу дослідження процесу впровадження МСФЗ було покладено економічну теорію мереж («*economic theory of networks*») [переклад О. С. Яцунської] та зроблено висновок, що країни більш схильні впроваджувати МСФЗ, якщо їх партнери або країни, які розташовані в одному географічному континенті, застосовують МСФЗ [2].

З позиції впливу прийняття МСФЗ у нових країнах Європейського Союзу на розвиток ринку капіталів здійснював аналіз професор Університету Економіки в Празі Д. Прохазка. Оцінка автором проводилася на підставі фундаментальної характеристики ринку капіталів – «кількість лістингових компаній» [3].

Серед українських вчених значну увагу розвитку процесу реформування вітчизняної системи обліку було приділено С. Ф. Головим, який разом з Н. В. Костюченко оприлюднили перший практичний посібник щодо застосування міжнародних стандартів [4].

В. П. Пантелеєв, окрім загальних питань підготовки та подання фінансової звітності відповідно до вимог МСФЗ, визначає переваги їх застосування, серед яких можливість залучення міжнародних ринків капіталу; високоінформативна та корисна для користувачів звітність; скорочення часу та ресурсів, необхідних для розробки комплексу національних стандартів; створення основи для зміцнення та розвитку бухгалтерського професії [5, с. 22–27].

А. Г. Ловінською був досліджений вплив євроінтеграційних процесів на розвиток бухгалтерського обліку та звітності в Україні, за результатами якого зроблено висновок про необхідність вдосконалення вітчизняного обліку відповідно до тенденцій його розвитку в глобалізаційному світі та потреб управління національною економікою [6].

Р. В. Кузіною в процесі аналізу імплементації МСФЗ в країнах Євросоюзу та Україні здебільшого була приділена увага проблемам їх застосування, до яких автором було віднесено необхідність формування інституційних механізмів з розробки, впровадження та дотримання їх застосування на всіх рівнях; вирішення питань правового впровадження в національну практику (*enforcement*); чітке розуміння сфери застосування на національному рівні; вирішення технічних питань, які пов'язані зі специфікою самих МСФЗ і національними особливостями. Також науковцем були окреслені три блоки проблем, які перешкоджають процесу гармонізації фінансової звітності в Україні [7, с. 76–80, 106].

Водночас вітчизняними науковцями не було приділено достатньо уваги питанням аналізу обсягу застосування МСФЗ суб'єктами господарювання в Україні, які згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» зобов'язані їх застосовувати (*mandatory IFRS adoption*) або самостійно визначити доцільність їх використання (*voluntary IFRS adoption*). Однак у зв'язку з введенням в дію НП(с)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» у 2013 р. були змінені форми фінансової звітності в Україні, а саме – було введено ознаку до Балансу (звіту про фінансове становище) «складено за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності» [8]. Це надало нам можливість проведення дослідження процесу впровадження МСФЗ в Україні у період з 2012–2014 рр., спираючись на дані статистичних спостережень. Слід відзначити, що період дослідження обмежений відносно 2012 р. відсутністю зазначених змін у формах фінансової звітності, що не надавало можливості ідентифікувати кількість суб'єктів господарювання, які застосовують МСФЗ; 2014 р. – за відсутністю оброблених даних Державною службою статистики за 2015 звітний рік.

Дослідження процесу впровадження Міжнародних стандартів фінансової звітності у вітчизняну систему обліку зумовлює постановку таких цілей:

- ✦ окреслити теоретичну основу процесу впровадження МСФЗ на національному рівні;
- ✦ визначити передумови, які сприяли або визначили необхідність провадження Міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні;
- ✦ здійснити аналіз використання Міжнародних стандартів фінансової звітності як основи складання фінансової звітності підприємствами України;
- ✦ дослідити структуру за організаційними формами суб'єктів економіки, які зобов'язані застосовувати МСФЗ або самостійно визначили доцільність їх використання.

З метою теоретичного обґрунтування процесу впровадження МСФЗ на національному рівні зарубіжними дослідниками було використано декілька економічних теорій, а саме – інституціональної, теорії ресурсної залежності та теорії мереж [1; 2].

Так, виходячи з мети дослідження, а саме – факторів, що впливають на рішення країн щодо дозволу

використання МСФЗ, вимоги їх застосування всіма суб'єктами господарювання або деякими групами, але й заборони на ранньому етапі (до 2003 р.), Anna Alonpa, Peggy D. Dwyer віддають перевагу інституціональній та теорії ресурсної залежності над теорію мереж [1]. Недоцільність застосування економічної теорії мереж для дослідження процесу впровадження МСФЗ на даному етапі автори пояснюють тим, що очікувані мережеві вигоди ще відсутні. Своєю чергою, інституціональна теорія та теорія ресурсної залежності визнають взаємодію транснаціонального ізоморфного тиску на національний вибір щодо впровадження МСФЗ. А саме, інституціональна теорія пояснює відповідь країн на транснаціональний тиск; теорія ресурсної залежності – відповідь країн, яка базується на внутрішніх факторах.

За результатами дослідження авторами встановлено, що країни з більшою ресурсною залежністю більш сприйнятні до транснаціонального тиску, та, як наслідок, більш схильні до позиції «вимагати» впровадження МСФЗ всіма суб'єктами господарювання або деякими їх групами, ніж країни з більш розвинутою економікою або управлінською структурою. При цьому головну роль у просуванні МСФЗ відіграли такі світові організації, як Світовий банк та Міжнародний валютний фонд.

Слід відзначити, що саме до цієї групи країн авторами було віднесено Україну, якою на вимогу Світового банку було прийнято рішення про обов'язкове використання МСФЗ Національним і комерційними банками з 1 січня 1998 р. відповідно до постанови Правління НБУ № 452 від 24.12.1997 р. «Про порядок переходу на новий план рахунків бухгалтерського обліку, форми фінансової та статистичної звітності та режим роботи в перехідний період» [9].

Іншим внутрішнім фактором, який впливає на рішення прийняття МСФЗ на національному рівні, виступає націоналізм – як культурний феномен, який може сприяти протекціонізму та зменшенню прийняття інших структур і культур, і як, очікується здатен протидіяти прийняттю МСФЗ. Однак результати аналізу показали два протилежні напрямки: 1) країни з високим рівнем націоналізму не дозволяють приймати МСФЗ; 2) інші країни з високим рівнем визначеного фактора вимагають їх прийняття. Тобто, як підсумовують автори, сила націоналізму підпорядкована потребі в ресурсах в контексті слабкої інфраструктури управління та економічного розвитку [1].

Крізь призму економічної теорії мереж до дослідження цього процесу підходили Karthik Romanna та Ewa Sletten. У контексті даної теорії перехід країн до МСФЗ може бути проаналізований як рішення про прийняття продукту з мережевими ефектами (*product with «network effects»*), яким у даному випадку виступають МСФЗ, впровадження яких призведе до отримання економічних та політичних вигід (*neteconomic and netpolitical value of IFRS*) [2].

Економічні вигоди від впровадження МСФЗ у країні, на думку авторів, є наслідком двох факторів:

- ✦ наявність загального набору норм бухгалтерського обліку (*The value from having a shared*

body of accounting standards), спираючись на те, що МСФЗ розроблені спеціально для широкого міжнародного використання. Тобто, як зазначають автори, впровадження МСФЗ приведе до зниження витрат на отримання та обробку інформації на ринках капіталу. Виходячи із зазначеного передбачається, що країни, які залежать від іноземного капіталу та зовнішньої торгівлі або очікують збільшення цих показників, приймуть рішення щодо переходу до МСФЗ [2, с. 9–10];

- ✦ відносна якість локальних інститутів управління (*The relative quality of local governance institutions*) як спроможність цих інститутів полегшити ефективний розподіл капіталу в економіці. Автори прогнозують, що для країн з відносно високою якістю інститутів управління перехід на МСФЗ буде менш привабливим у порівнянні з країнами, де ці інститути недостатньо розвинуті та для яких прийняття більш досконалих стандартів виступає перевагою. Однак, з іншого боку, ці країни здебільшого корумповані та для них впровадження МСФЗ не представляє інтерес або не буде мати аніяких наслідків [2, с. 10–11].

До факторів, які впливають на політичну цінність впровадження МСФЗ, дослідниками включено:

- ✦ міжнародну політичну силу (*International power politics*). Відносно цього фактора автори будують гіпотезу, що більш могутні країни мають більше політичне значення та, скоріш за все, мають можливість впливати на характер міжнародних стандартів шляхом лобіювання або тиску. Однак, враховуючі домінуючу позицію Європейського Союзу, зазначено, що більш міцні країни мають менше шансів прийняти МСФЗ. З іншого боку, більш слабкі в політичному аспекті країни скоріше скористаються можливістю це зробити [2, с. 11–12];
- ✦ культура (*Culture politics*) – у цьому контексті МСФЗ розглядаються як «європейський інститут» та, як наслідок, країни, які культурно більш спрямовані до Європи, більш схильні до прийняття їх інститутів [2, с. 12].

Отже, враховуючі історичний аспект, можна заключити, що поштовхом для глобального впровадження МСФЗ стало рішення Європейського Союзу відповідно до Постанови № 1606/2002 (*Regulation (EC) the Europarlament and of Council of 19/07/2002*) щодо обов'язкового застосування МСФЗ для складання фінансової звітності лістинговими компаніями, починаючи з 1 січня 2005 року. Адже саме ця подія стала початком створення, так би мовити, «мережи МСФЗ». Як наслідок, враховуючі вплив визначених і досліджених авторами факторів, які визначають економічні та політичні вигоди від впровадження МСФЗ як «продукту з мережевими ефектами», можна пояснити прийняття рішення Україною щодо впровадження МСФЗ, що було відбито у затвердженні Кабінетом Міністрів України Розпорядженням № 911-р від 24 жовтня 2007 р. «Про схвалення стратегії застосування міжнародних стан-

дартів фінансової звітності в Україні» та Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-14 від 16.07.1999 р., згідно з яким, починаючи з 1 січня 2012 р., «публічні акціонерні товариства, банки, страховики, а також підприємства, які провадять господарську діяльність за видами, перелік яких визначається Кабінетом Міністрів України, складають фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність за міжнародними стандартами» [10, 11]. Також нормами Закону України дозволено добровільне обрання МСФЗ для складання фінансової звітності, якщо суб'єкти господарювання визначили їх доцільність.

Отже, підбиваючи підсумки даного етапу дослідження, можна зробити декілька висновків. По-перше, на ранньому етапі (до 2005 р.) рішення України щодо дозволу використання МСФЗ окремими групами суб'єктів господарювання, а саме – банками з 1 січня 1998 р., можна охарактеризувати, згідно з інституціональною теорією, як «стратегічну відповідь на транснаціональний тиск» міжнародних організацій, а саме – Міжнародного банку та Міжнародного валютного фонду. При цьому схильність до такого тиску була обумовлена нагальною потребою отримання додаткових грошових ресурсів, тобто ресурсною залежністю, яка була притаманна усім пострадянським країнами у період руйнування соціалістичної системи та набуття незалежності.

По-друге, на наступному етапі, тобто після глобального розповсюдження МСФЗ у результаті їх впровадження в країнах Європейського Союзу в період 2002–2005 рр., Україною на законодавчому рівні було прийнято рішення щодо вимоги та дозволу використання МСФЗ суб'єктами господарювання, що, спираючись на економічну теорію мереж, пов'язано з намаганням отримати ряд «мережових ефектів» від прийняття «продукту з мережевими ефектами».

Відповідно до поставлених завдань нашого дослідження наступним його етапом постає аналіз використання Міжнародних стандартів фінансової звітності як основи складання фінансової звітності підприємствами України, починаючи з 2012 р., тобто періоду, коли їх обов'язкове та добровільне застосування зазнали прямої дії.

Дослідження проводилося на підставі даних статистичної інформації щодо кількості суб'єктів господарювання (юридичних осіб) у розрізі організаційно-правових форм за 2012–2014 рр. в Україні, які надають фінансову звітність, складену відповідно до вимог МСФЗ або П(с)БО України до органів державної статистики, отриманих за запитом до Державної служби статистики (табл. 1) [12].

Дані, наведені в табл. 1, ілюструють, що процес впровадження МСФЗ суб'єктами господарювання (юридичними особами) зазнав широкого розповсюдження. Адже питома вага великих і середніх підприємств, які використовують МСФЗ для складання фінансової звітності, значно перевищує частку підприємств, які використовують національні стандарти, а саме – 6,98% та 0,52% у 2012 р., 5,89% та 0,94% у 2013 р. і 5,65% та 1,08% у 2014 р. відповідно.

Втім, слід відзначити, що відбувається поступове зменшення даного показника, але більш повільними темпами, ніж у попередні періоди. Так, у 2013 р. у порівнянні з 2012 р. зменшення складало 1,09%, у 2014 р. у порівнянні з 2013 р. – 0,24%, а в цілому за досліджуваний період зменшення складає 1,33%.

Зазначене зменшення, на нашу думку, передусім пов'язано з політичними подіями та, як наслідок, економічною кризою, які мали місце в лютому 2014 р. Адже, звертаючись до даних табл. 1, можна побачити, що у 2013 р. порівняно з 2012 р. відбулося збільшення загальної кількості підприємств на 23 215 одиниць. При цьому зазначене збільшення відбулося за рахунок суб'єктів малого підприємництва, а саме – на 20 096 одиниць СМП, які обрали загальну систему оподаткування, та на 3 817 одиниць СМП, які обрали спрощену систему оподаткування. Однак дане збільшення було зменшено на 698 одиниць за рахунок скорочення кількості великих та середніх підприємств, що може бути пов'язано з їх ліквідацією або переходом до складу СМП.

Зовсім інша картину ілюструють дані за 2014 р., який можна охарактеризувати скороченням кількості юридичних осіб у порівнянні з 2013 р. на 42 881 одиницю, у т. ч. зменшення великих і середніх підприємств складає 3 263 одиниці та СМП на загальній системі оподаткування – на 42 293 одиниці, а в цілому за 2014 р. – на 45 556 одиниць. Однак, слід зазначити, що відбулося зростання кількості СМП, які обрали спрощену систему оподаткування, на 2 675 одиниць, що частково нівелювало загальне зменшення. Ми передбачаємо, що дане зменшення насамперед обумовлено політичною та економічною нестабільністю та іншими факторами, які призвели до зменшення обсягу доходів суб'єктів господарювання та, як наслідок, їх переходу до складу СМП на спрощену систему оподаткування.

Проте не можна також не відзначити зростання кількості та частки великих і середніх підприємств, які віддали перевагу вітчизняним П(с)БО. Так, у 2013 р. у порівнянні з 2012 р. збільшення складало 0,42%, у 2014 р. у порівнянні з 2013 р. – 0,13%, а в цілому за досліджуваний період збільшення складає 0,55%.

Викладені вище структурні зміни у частках суб'єктів господарювання, які обрали вітчизняні П(с)БО або МСФЗ, за словами Д. Прохазки, можна пояснити, спираючись на теорему виявлених переваг (*revealed preferences theorem*) П. Самуельсона, тобто привалянням очікуваних вигід (переваг) над витратами від впровадження МСФЗ [3, с. 102].

До основних переваг застосування МСФЗ В. П. Пантелеєв включає можливість залучення міжнародних ринків капіталу; високоінформативну та корисну для користувачів звітність; скорочення часу та ресурсів, необхідних для розробки комплексу національних стандартів; створення основи для зміцнення та розвитку бухгалтерського професії [5, с. 22–27].

Але на шляху отримання зазначених переваг в Україні постає ряд проблем, які пов'язані з оточуючим економічним середовищем; людським фактором, а саме – рівнем професійної підготовки бухгалтерів щодо скла-

Кількість суб'єктів господарювання, які подають фінансову звітність органам Державної служби статистики України, складену відповідно до вимог П(с)БО та МСФЗ

№	Код ОПФГ	Форма організаційно-правової власності суб'єкта господарювання	Кількість суб'єктів господарювання, які подають звітність до Державної служби статистики України, одиниць														
			2012 рік				2013 рік				2014 рік						
			великі та середні підприємства		суб'єкти малого підприємництва		великі та середні підприємства		суб'єкти малого підприємництва		великі та середні підприємства		суб'єкти малого підприємництва				
			фінансова звітність, складено відповідно до МСФЗ	П(с)БО України	Форма 1-М	Форма 1-МС	Усього	фінансова звітність, складено відповідно до МСФЗ	П(с)БО України	Форма 1-М	Форма 1-МС	Усього	фінансова звітність, складено відповідно до МСФЗ	П(с)БО України	Форма 1-М	Форма 1-МС	Усього
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18
1	110	Фермерське господарство	257	3	28379	895	29534	241	2	29815	965	31023	221	4	26994	1883	29102
2	120	Приватне підприємство	1846	8	73422	1494	76770	1669	21	74929	2738	79357	1397	16	62603	3145	67161
3	130	Колективне підприємство	110	1	3087	53	3251	99	0	3038	157	3294	82	0	2226	163	2471
4	140	Державне підприємство	1533	5	837	3	2378	1523	16	846	5	2390	1328	8	655	7	1998
5	145	Казенне підприємство	38	0	2		40	26	0	3	0	29	19	0	3	0	22
6	150	Комунальне підприємство	1805	6	6075	30	7916	1659	9	5921	57	7646	1400	10	4890	106	6406
7	160	Дочірнє підприємство	848	28	4271	66	5213	717	58	4251	114	5140	586	52	3654	91	4383
8	170	Іноземне підприємство	71	2	194	1	268	67	2	188	2	259	53	1	167	5	226
9	180	Підприємство об'єднання підприємств (релігійні організації, профспілки)	162	1	1285	5	1453	147	0	1276	13	1436	121	0	1099	25	1245
10	185	Підприємство споживчої кооперації	135	0	978	1	1114	124	0	971	28	1123	97	0	1032	46	1175
11	190	Орендне підприємство	14	0	62	1	77	11	1	66	1	79	8	0	49	1	58
12	192	Сімейне підприємство	0	0	5	0	5		0	6	0	6	0	0	4	0	4
13	193	Спільне підприємство	11	0	174	4	189	12	0	209	5	226	10	0	135	5	150
14	230	Акціонерне товариство	2243	1494	3344	40	7121	1774	2243	3229	56	7302	1456	2114	2798	63	6431
15	231	Відкрите акціонерне товариство	226	43	667	5	941	114	54	529	5	702	77	41	354	11	483

ЕКОНОМІКА БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК І АУДИТ

Продовження табл. 1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18
16	232	Закрите акціонерне товариство	112	3	965	6	1086	69	4	831	14	918	34	5	624	16	679
17	235	Державна акціонерна компанія (товариство)	3	0	2		5	2	1	2	2	7	2	0	0	0	2
18	240	Товариство з обмеженою відповідальністю	12613	93	176553	2657	191916	11777	625	194137	4823	211362	10117	773	171082	6022	187994
19	250	Товариство з додатковою відповідальністю	265	74	533	8	880	243	96	560	24	923	216	94	545	29	884
20	260	Повне товариство	305	5	273	3	586	103	237	246	5	591	46	261	171	10	488
21	270	Командитне товариство	27	1	135	3	166	21	1	147	5	174	12	1	121	4	138
22	300	Кооперативи	0	0	90	1	91	1	0	60	2	63	0	0	30	1	31
23	310	Виробничий кооператив	59	0	812	19	890	49	0	834	34	917	40	0	660	38	738
24	330	Споживчий кооператив	2	0	134		136	1	0	121	2	124	2	0	162	4	168
25	340	Сільськогосподарський виробничий кооператив	209	0	459	1	669	180	0	500	3	683	148	1	416	13	578
26	350	Сільськогосподарський обслуговуючий кооператив	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	2	0	2
27	430	Комунальна організація (установа, заклад)	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	1
28	435	Приватна організація (установа, заклад)	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	307	26	334
29	440	Організація (установа, заклад) об'єднання громадян	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	7	1	8
30	510	Асоціація	16	0	453	3	472	11	0	486	8	505	11	0	403	8	422
31	520	Корпорація	31	0	226	0	257	28	0	219	1	248	24	0	175	8	207
32	530	Консорціум	6	0	19	0	25	6	0	20		26	6	0	16	0	22
33	540	Концерн	16	0	64	1	81	17	0	68	2	87	14	0	63	0	77
34	550	Холдингова компанія	0	1	1	0	2	1	1	1		3	1	1		0	2
35	590	Інші об'єднання юридичних осіб	20	0	206	3	229	20	0	198	6	224	14	0	169	7	190
36	820	Спілка об'єднання громадян	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18
37	915	Товарна біржа	36	0	211	7	254	31	0	216	10	257	26	4	179	19	228
38	925	Кредитна спілка	355	0	158	2	515	337	6	165	3	511	267	10	139	2	418
39	930	Споживче товариство	165	0	2659	26	2850	140	0	2741	59	2940	100	0	2530	64	2694
40	935	Спілка споживчих товариств	34	0	229	1	264	28	0	227	7	262	19	0	238	5	262
41	940	Недержавний пенсійний фонд	8	0	2	0	10	11	15	6	0	32	0	39	2	0	41
42	995	Інші організаційно-правові форми	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	63	3	66
		Усього	23581	1768	306966	5339	337654	21259	3392	327062	9156	360869	17955	3435	284769	11831	317990
		Питома вага, %	6,98	0,52	90,91	1,58	100,0	5,89	0,94	90,63	2,54	100	5,65	1,08	89,55	3,72	100

Джерело: складено автором на підставі [12].

дання фінансової звітності відповідно до вимог МСФЗ; відсутністю структур, які повинні активно взаємодіяти з Комітетом з міжнародних стандартів. На підставі наведених блоків проблем Р. В. Кузіна робить висновок, що «перехід на МСФЗ повинен мати не «декларативний» характер, а бути поступальним процесом за наявності відповідного інституціонального механізму в Україні» [7, с. 76–80].

Такої з думки дотримується й Д. Прохазка, адже якість обліку більше залежить від стимулів та правового регулювання (*enforcement regime*), ніж від якості стандартів обліку, та широке розповсюдження вигід від гармонізації облікової системи не може бути гарантованим. Дане твердження вельми актуально для України, якій притаманні низька якість правового регулювання та недостатній рівень стимулювання вітчизняних суб'єктів господарювання щодо складання якісної транспарентної фінансової звітності. Також автор зазначає, що сучасні дослідження мають тенденцію до завищення вигід та недооцінювання витрат, пов'язаних з імплементацією МСФЗ [3, с. 104].

Занепокоєння щодо ефективної реалізації МСФЗ у країнах, де відсутня або недостатньо розвинута інституціональна структура боротьби з корупцією та забезпечення контролю, висловлюють також Anna Alon та Peggy D. Dwyer. Адже, за таких умов, прийняття МСФЗ буде більше так би мовити «прикрашенням вітрин» (*window-dressing*), ніж бажанням покращити фактичний стан фінансової звітності [1].

Отже, можна зробити висновок, що зазначене вище зростання кількості великих і середніх підприємств, які використовують локальні П(с)БО, насамперед пов'язано з перевищенням витрат щодо підготовки фінансової звітності відповідно до вимог МСФЗ над очікуваними, але не отриманими вигодами від їх застосування.

Наступним питанням нашого дослідження виступає визначення структури за організаційними формами суб'єктів економіки, які зобов'язані застосовувати МСФЗ або самостійно визначили доцільність їх використання.

Однак дещо проблематичним стає завдання визначення за даними табл. 1 кількості публічних акціонерних товариств, які відповідно до Закону України зобов'язані застосовувати МСФЗ. Насамперед це пов'язано з тим, що у Додатку 1 до НП(с)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» однією з ознак виступає «Організаційно-правова форма господарювання за КОПФГ». Згідно з Державним класифікатором України «Класифікація організаційно-правових форм господарювання» ДК 002:2004 до переліку господарських товариств включено акціонерні товариства (код 230) та відкриті й закриті акціонерні товариства (коди 231 та 232 відповідно) з посиланням на те, що «чинним законодавством не передбачається створення та державна реєстрація нових підприємств та організацій з такими організаційно-правовими формами» [13].

Починаючи з 2015 р., набуває чинності Національний «Статистичний класифікатор організаційних форм

суб'єктів економіки» (СКОФ), затверджений Наказом Державної служби статистики № 271 від 29.09.2014 р. [14], головні завдання якого пов'язані з формуванням державних інформаційних систем і ресурсів, забезпеченням міжвідомчого інформаційного обміну, аналізом і узагальненням статистичної та адміністративної інформації щодо державної реєстрації та результатів економічної діяльності суб'єктів. Але справедливо постає питання, чому даний класифікатор по аналогії з КОПФГ відносно відкритих і закритих акціонерних товариств не відокремлює публічні та приватні акціонерні товариства, що значно б підвищило рівень інформативності статистичних спостережень? При цьому також слід відзначити, що зміна даної ознаки не знайшла відображення в Додатку 1 до НП(с)БО 1, що обумовлює необхідність доопрацювання та приведення у відповідність нормативної бази з цього питання.

Вищевикладені обмеження примушують нас зробити допущення, що кількість публічних акціонерних товариств умовно дорівнює кількості акціонерних товариств (код 230), які складають фінансову звітність за МСФЗ, тобто 2 243 одиниць, або 9,51% – у 2012 р., 1 774 та 1 456 одиниць, або 8,34% і 8,09% – у 2013 й 2014 рр. відповідно.

Однак, звернувшись до даних НКЦПФР України, які наводять кількість зареєстрованих акціонерних товариств за їх типами (табл. 2), наочним стає цілий ряд відмінностей [15; 16; 17; 18, с. 54]:

- ★ *по-перше*, різниця між загальною кількістю зареєстрованих акціонерних товариств за даними НКЦПФР і Державної служби статистики, що можна пояснити тільки недосконалістю функціонування та інформаційного обміну державних інститутів;
- ★ *по-друге*, загальна кількість зареєстрованих акціонерних товариств за двома базами даних суттєво відрізняється від кількості зазначених акціонерних товариств, які подають фінансову звітність до органів Державної служби статистики (див. табл. 1). Наприклад, загальна кіль-

кість зареєстрованих акціонерних товариств у 2012 р. за даними Державної служби статистики складає 25 531 одиницю, при цьому їм подано фінансової звітності всього 9 178 одиниць, що складає лише 35,95%; за даними НКЦПФР відповідно 25 271 одиницю та 36,32%. Наведені розрахунки тільки підтверджують факт недосконалої функціонування вітчизняних інституціональних механізмів, правового регулювання та відсутності стимулів щодо суб'єктів господарювання взагалі подавати свою фінансову звітність, не кажучи вже про її якість.

Таким чином, на нашу думку, більш обґрунтованим щодо характеристики процесу впровадження МСФЗ є використання масиву даних Державної служби статистики, відносно поданої її фінансової звітності, які наведені в табл. 1, за умови відсутності більш надійної інформації.

У рамках цього підходу всі інші суб'єкти різних організаційних форм можна віднести до добровільних приймачів МСФЗ, серед яких більш вагомими є товариства з обмеженою відповідальністю (12 613 одиниць, або 53% у 2012 р.; 11 777 одиниць, або 55% у 2013 р. та 10 117 одиниць, або 56% у 2014 р.), приватні підприємства (1 876, або 7,83% у 2012 р.; 1 669 одиниць, або 7,85% у 2012 р. і 1 397 одиниць, або 7,76% у 2014 р.), комунальні підприємства (1 805 одиниць, або 7,65% у 2012 р.; 1 659 одиниць, або 7,8% у 2013 р. і 1 400 одиниць, або 7,78% у 2014 р.) і державні підприємства (1 533 одиниць, або 6,5% у 2013 р.; 1 523 одиниць, або 7,16% у 2013 р. і 1 328 одиниць, або 7,38% у 2014 р.).

Підбиваючи підсумки проведеного аналізу структури суб'єктів господарювання, які застосовують МСФЗ, можна зробити висновок, що левина частка з них припадає на, так би мовити, «добровольців» (*voluntary IFRS adoption*), а саме – у 2012 р. їх питома вага складає 90,49%, у 2013 р. – 91,66% та у 2014 р. – 91,91%. Не зайвим буде зазначити, що дане структурне співвідношення є дуже вражаючим, що стає підставою для визнання

Таблиця 2

Кількість зареєстрованих акціонерних товариств за їх типами

№ з/п	Організаційно-правова форма суб'єкта господарювання	Кількість зареєстрованих суб'єктів господарювання, одиниць					
		2012 р.		2013 р.		2014 р.	
		НКЦПФР	Державна служба статистики	НКЦПФР	Державна служба статистики	НКЦПФР	Державна служба статистики
1	Акціонерні товариства	25271	25531	24493	24813	22852	23110
2	Відкриті акціонерні товариства	3949	X	3367	X	2917	X
3	Публічні акціонерні товариства	3314	X	3576	X	3501	X
4	Закриті акціонерні товариства	13714	X	13067	X	12225	X
5	Приватні акціонерні товариства	4294	X	4483	X	4209	X

Джерело: складено автором на підставі [15; 16; 17; 18, с. 54].

широкого розповсюдження МСФЗ в Україні, обумовленого впливом глобалізаційних та, передусім, євроінтеграційних процесів.

ВИСНОВКИ

Дослідження процесу впровадження МСФЗ в Україні дозволило зробити такі висновки та сформулювати перспективи подальших розробок.

1. Теоретичну основу процесу впровадження МСФЗ в Україні складають декілька економічних теорій, а саме: інституціональна, теорія ресурсної залежності на ранньому етапі та економічна теорія мереж за часів глобального розповсюдження МСФЗ в європейському регіоні.

2. Виходячи з визнаної теоретичної основи, передумовами, які сприяли або визначили необхідність впровадження Міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні на ранньому етапі, виступає транснаціональний тиск міжнародних організацій, схильність до якого була обумовлена ресурсною залежністю, що була притаманною усім пострадянським країнам у період руйнування соціалістичної системи та набуття незалежності.

На наступному етапі передумовою досліджуваного процесу можна визнати глобальне розповсюдження МСФЗ у країнах Європейського Союзу, що сприяло створенню, так би мовити, «мережі МСФЗ», та визнання МСФЗ як «продукту з мережевими ефектами».

3. Визнане широке розповсюдження використання МСФЗ для складання фінансової звітності серед великих і середніх підприємств, які зобов'язані їх імплементувати або самостійно визначити доцільність цього процесу, обумовлює нагальну потребу вирішення кола проблем, пов'язаних з людським фактором і налагодженням функціонування інституціонального механізму щодо їх впровадження та дотримання.

4. Унаочнюються проблеми здійснення аналізу та узагальнення статистичної та адміністративної інформації щодо державної реєстрації та результатів економічної діяльності суб'єктів на рівні країни, що підтверджує факт недосконалості функціонування вітчизняних інституціональних механізмів стосовно обміну інформаційними ресурсами, правового регулювання та, передусім, відсутністю стимулів для суб'єктів господарювання щодо подання своєї фінансової звітності. Слід відзначити, що така плутанина неминуче відбивається на репутації країни та призводить до відсутності величезного обсягу індикаторів розвитку країни, які наводить Світовий банк (*World Development Indicators*).

5. Обумовлена необхідність доопрацювання «Статистичного класифікатора організаційних форм суб'єктів економіки» відносно акціонерних товариств, а саме – визначення їх типів (публічних і приватних) по аналогії до його попередника відносно відкритих і закритих акціонерних товариств, що дозволить підвищити рівень інформативності даного ресурсу та визначити кількість суб'єктів господарювання, які зобов'язані застосовувати МСФЗ згідно з нормами закону України.

6. Запропоновано з метою приведення у відповідність до нормативної бази змінити наведену в Додатку 1 до НП(с)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»

ознаку «Організаційно-правова форма господарювання за КОПФГ» на «Організаційна форма суб'єкта економіки за СКОФ» згідно з Національним статистичним класифікатором «Статистичний класифікатор організаційних форм суб'єктів економіки».

Отримані результати аналізу процесу впровадження МСФЗ в подальшому будуть використані для дослідження цього явища на регіональному рівні, що дозволить виявити детермінанти процесу прийняття МСФЗ, враховуючи відмінності в їх економічному розвитку.

Також, у рамках економічної теорії мереж, емпіричного дослідження на національному рівні та рівні суб'єктів господарювання потребують «мережові ефекти», які вплинули на їх рішення щодо застосування МСФЗ. ■

ЛІТЕРАТУРА

1. Alon, A. Early Adoption of IFRS as a Strategic Response to Transnational and Local Influence / A. Alon, P. D. Dwyer // *The International Journal of Accounting*. – 2014. – Vol. 49. – P. 348–370.

2. Romanna, K. Why Countries Adopt International Financial Reporting Standards? / K. Romanna, E. Setten // *Working Papers*. – 2009. – No. 09-102. – 49 p.

3. Prochazka, D. The Development of Capital Markets of New Countries after IFRS Adoption / D. Prochazka, J. Pelak // *Socio-economic Research Bulletin*. – 2014. – Issue 4 (55). – P. 97–108.

4. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік та фінансова звітність за міжнародними стандартами / С. Голов, В. Костюченко. – Х.: Фактор, 2007. – 976 с.

5. Пантелєєв В. П. Застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні: монографія / В. П. Пантелєєв. – Х.: ХНУ імені В. Н. Каразіна, 2011. – 328 с.

6. Ловінська Л. Г. Вплив євроінтеграційних процесів на розвиток бухгалтерського обліку та звітності в Україні / Л. Г. Ловінська // *Фінанси України*. – 2014. – № 9. – С. 21–30.

7. Кузіна Р. В. Корпоративний облік і звітність в Україні: сучасний стан і перспективи розвитку: монографія / Р. В. Кузіна. – Херсон: Гринь Д. С., 2015. – 416 с.

8. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 07.02.2013 р. № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>

9. Постанова Правління НБУ № 452 від 24.12.1997 р. «Про порядок переходу на новий план рахунків бухгалтерського обліку, форми фінансової та статистичної звітності та режим роботи в перехідний період» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/ru/va452500-97>

10. Розпорядження Кабінету Міністрів України № 911-р від 24.10.2007 р. «Про схвалення Стратегії застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/911-2007-%D1%80>

11. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» № 996-14 (у редакції від 30.09.2015 р.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

12. Запит до Державної служби статистики України «Щодо кількості суб'єктів господарювання юридичних осіб за організаційно-правовими за 2012–2014 рр. в Україні, які надають фінансову звітність, складену відповідно до вимог Міжнародних стандартів фінансової звітності або П(с)БО України до органів державної статистики» № 10/15-068 від 07.10.2015 р.

13. Державний класифікатор України. Класифікація організаційно-правових форм господарювання. ДК 002:2004

[Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Державної служби статистики України. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua>

14. Національний статистичний класифікатор. Статистичний класифікатор організаційних форм суб'єктів економіки [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Державної служби статистики України. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua>

15. Річний звіт НКЦПФР «Інновації для розвитку ринку» [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт НКЦПФР. – Режим доступу : http://nssmc.gov.ua/user_files/content/58/1370875350.pdf

16. Річний звіт НКЦПФР 2013. Рух ринку цінних паперів України до світових стандартів задля економічного зростання держави [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт НКЦПФР. – Режим доступу : http://nssmc.gov.ua/user_files/content/58/1402491205.pdf

17. Річний звіт НКЦПФР за 2014 рік. Ринок цінних паперів. Європейський вибір: нові можливості зростання [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт НКЦПФР. – Режим доступу : http://nssmc.gov.ua/user_files/content/58/1434454281.pdf

18. Україна в цифрах у 2014 році : статистичний збірник. – К. : Державна служба статистики, 2014. – 238 с.

Науковий керівник – Лоханова Н. О., доктор економічних наук, професор, завідувачка кафедри бухгалтерського обліку та аудиту Одеського національного економічного університету

REFERENCES

Alon, A., and Dwyer, P. D. "Early Adoption of IFRS as a Strategic Response to Transnational and Local Influence". *The International Journal of Accounting*, vol. 49 (2014): 348-370.

"Derzhavnyi klasyfikator Ukrainy. Klasyfikatsiia orhanizatsiino-pravovykh form hospodariuvannia. DK 002:2004" [National qualifier Ukraine. Classification of legal forms of management. DK 002: 2004]. Ofitsiyni veb-sait Derzhavnoi sluzhby statystyky Ukrainy. <http://www.ukrstat.gov.ua>

Holov, S., and Kostiuhenko, V. *Bukhhalterskyi oblik ta finansova zvitnist za mizhnarodnymy standartamy* [Accounting and financial reporting by international standards]. Kharkiv: Faktor, 2007.

Kuzina, R. V. *Korporatyvnyi oblik i zvitnist v Ukraini: suchasnyi stan i perspektyvy rozvytku* [Corporate Accounting and Reporting in Ukraine: current situation and prospects]. Kherson: Hrin D. S., 2015.

Lovinska, L. H. "Vplyv ievointehratsiinykh protsesiv na rozvytok bukhhalterskoho obliku ta zvitnosti v Ukraini" [The impact of integration processes on the development of accounting and reporting in Ukraine]. *Finansy Ukrainy*, no. 9 (2014): 21-30.

[Legal Act of Ukraine] (2013). <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>

[Legal Act of Ukraine] (1997). <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/ru/va452500-97>

[Legal Act of Ukraine] (2007). <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/911-2007-%D1%80>

[Legal Act of Ukraine] (2015). <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

"Natsionalnyi statystychnyi klasyfikator. Statystychnyi klasyfikator orhanizatsiinykh form subiektiv ekonomiky" [National statistical classifier. Statistical Classification of organizational forms of economy]. Ofitsiyni veb-sait Derzhavnoi sluzhby statystyky Ukrainy. <http://www.ukrstat.gov.ua>

Prochazka, D., and Pelak, J. "The Development of Capital Markets of New Countries after IFRS Adoption". *Socio-economic Research Bulletin*, no. 4 (55) (2014): 97-108.

Panteliev, V. P. *Zastosuvannia mizhnarodnykh standartiv finansovoi zvitnosti v Ukraini* [The use of international financial reporting standards in Ukraine]. Kharkiv: KhNU imeni V. N. Karazina, 2011.

Romanna, K., and Setten, E. "Why Countries Adopt International Financial Reporting Standards?". *Working Papers*, no. 09-102 (2009).

"Richnyi zvit NKTsPFR «Innovatsii dlia rozvytku rynku»" [Annual Report SSMNC "Innovation for the development of the market"]. http://nssmc.gov.ua/user_files/content/58/1370875350.pdf

"Richnyi zvit NKTsPFR 2013. Rukh rynku tsinnykh paperiv Ukrainy do svitovykh standartiv zadlia ekonomichnoho zrostan- nia derzhavy" [SSMNC Annual Report 2013. The movement of the securities market of Ukraine to international standards for the economic growth of the state]. Ofitsiyni veb-sait NKTsPFR. http://nssmc.gov.ua/user_files/content/58/1402491205.pdf

"Richnyi zvit NKTsPFR za 2014 rik. Rynok tsinnykh paperiv. Yevropeyskyi vybir: novi mozhlyvosti zrostan- nia" [SSMNC Annual Report 2014. Securities Market. The European choice new growth opportunities]. Ofitsiyni veb-sait NKTsPFR. http://nssmc.gov.ua/user_files/content/58/1434454281.pdf

"Shchodo kilkosti subiektiv hospodariuvannia yurydychnykh osib za orhanizatsiino-pravovymy za 2012-2014 rr. v Ukraini, yaki nadaiut finansovu zvitnist, skladenu vidpovidno do vymoh Mizhnarodnykh standartiv finansovoi zvitnosti abo P(s)BO Ukrainy do orhaniv derzhavnoi statystyky" [Concerning the number of economic entities by organizational and legal for the 2012-2014 biennium. Ukraine, which provide financial statements prepared in accordance with International Financial Reporting Standards or P (S) Ukraine to government statistics]. *Zapyt do Derzhavnoi sluzhby statystyky Ukrainy № 10/15-068*, 2015.

Ukraina v tsyfrakh u 2014 rotsi [Ukraine in numbers in 2014]. Kyiv: Derzhavna sluzhba statystyky, 2014.