

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

**ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ**

Кафедра обліку та оподаткування

**Кваліфікаційна робота**

магістра

на тему: Трансформація фінансової звітності відповідно до МСФЗ на  
ТОВ «РЕАЛ СІЧ»

Виконала: студентка 2 курсу, групи 8.0712-оа-дн  
спеціальності 071 облік і оподаткування  
освітньої програми облік і аудит

А.С. Михайліченко

Керівник: к.е.н., доцент Сьомченко В.В.

Рецензент: к.е.н., доцент Саєнко О.Р.

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Факультет економічний  
Кафедра обліку та оподаткування  
Рівень вищої освіти магістр  
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»  
Освітня програма «Облік і аудит»

**ЗАТВЕРДЖУЮ**

Завідувач кафедри \_\_\_\_\_ Н.М. Проскуріна  
« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2023 року

**З А В Д А Н Н Я**

**НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТОВІ**

Михайліченко Анастасії Сергіївні

1. Тема роботи: Трансформація фінансової звітності відповідно до МСФЗ на ТОВ «РЕАЛ СІЧ»  
керівник роботи Сьомченко Вікторія Вікторівна, к.е.н., доцент,  
затверджені наказами ЗНУ від 01.05.2023 р. № 650-с, від 18.09.2023 №1446-с.
- 2 Строк подання студентом роботи 12 лютого 2024 р.
3. Вихідні дані до проекту (роботи) Фінансова та податкова звітність підприємства, законодавчі та нормативні акти України, первинні документи підприємства, статистичні матеріали.
4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, що їй належить розробити): дослідити існуючі підходи до визначення теоретичних та організаційних складових процесу складання та трансформації фінансової звітності за МСФЗ; визначити економічну сутність і основи трансформації фінансової звітності; обґрунтувати вплив облікової політики підприємства на показники фінансової звітності для кращого розуміння користувачами звітної інформації; провести трансформацію фінансової звітності на досліджуваному підприємстві за МСФЗ; удосконалити методичні підходи до трансформації інформації у розрізі активів, капіталу та зобов'язань у фінансовій звітності.
5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень): кваліфікаційна робота містить 9 рис., 28 табл.

## 6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
1	к.е.н., доцент Сьомченко В.В.	14.08.2023 р.	14.08.2023 р.
2	к.е.н., доцент Сьомченко В.В.	18.09.2023 р.	18.09.2023 р.
3	к.е.н., доцент Сьомченко В.В.	30.10.2023 р.	30.10.2023 р.

7. Дата видачі завдання: 20.06.2023 р.

## КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Складання плану роботи, підбір літератури	липень 2023	виконано
2.	Написання вступу	серпень 2023	виконано
3.	Виконання першого розділу	вересень 2023	виконано
4.	Виконання другого розділу	жовтень 2023	виконано
5.	Виконання третього розділу	листопад 2023	виконано
6.	Написання висновків	грудень 2023	виконано
7.	Оформлення роботи, одержання відгуку та рецензії	січень 2024	виконано
8.	Подання роботи на кафедрі	лютий 2024	виконано

Студент \_\_\_\_\_  
(підпис)А.С. МихайліченкоКерівник роботи \_\_\_\_\_  
(підпис)В.В. Сьомченко**Нормоконтроль пройдено**

Нормоконтролер \_\_\_\_\_

В.В. Сьомченко

## РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна робота: 180 с., 3 розділи, 28 табл., 9 рис., 82 джерел, 8 додатків.

### ТРАНСФОРМАЦІЯ, ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ, МСФЗ, МСБО, ДАТА ПЕРЕХОДУ, ПЕРША ЗВІТНІСТЬ, ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА, ОЦІНКА

Об'єкт дослідження – процес трансформації та складання звітності відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності.

Метою даної кваліфікаційної роботи є дослідження теоретичних та організаційно-методичних положень і розробка практичних рекомендацій з удосконалення процесу трансформації фінансової звітності для забезпечення прийняття ефективних управлінських рішень її користувачами.

Методи дослідження – абстрактно-логічний, історичний, логічний, порівняльного аналізу, дедукція, індукція, аналогія, аналіз, синтез, моделювання.

загальнонаукові та емпіричні методи пізнання: діалектична теорія пізнання, системний підхід, методи дедукції, індукції, аналізу, синтезу, історичний і логічний методи, порівняльного аналізу, моделювання, аналогія, абстрактно-логічний метод.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в удосконаленні теоретичних, методичних і організаційних положень щодо трансформації фінансової звітності складеної за НП(С)БО.

У процесі дослідження отримано такі наукові результати, яким притаманна наукова новизна:

- уточнено понятійний апарат бухгалтерського обліку в частині визначення поняття «трансформація фінансової звітності»;
- систематизовано класифікацію звітності підприємства з

визначенням місця кожної її складової фінансової звітності;

- запропоновано варіант облікової політик для використання при трансформації фінансової звітності, а саме в період переходу на МСФЗ, що вимагає МСФЗ 1;

- удосконалена методика трансформації інформації фінансової звітності при переході на МСФЗ у розрізі активів, капіталу та зобов'язань у фінансовій звітності;

- розроблено практичні рекомендації щодо документального забезпечення процесу трансформації фінансової звітності та формування першої фінансової звітності за МСФЗ.

За результатами дослідження запропоновано напрями вдосконалення трансформації фінансової звітності складеної за НП(С)БО. Надані рекомендації спрямовані на поліпшення методики трансформації та складання фінансової звітності за МСФЗ для забезпечення прийняття рішень на досліджуваному підприємстві.

## SUMMARY

Qualifying work contains 180 pp., 3 sections, 28 tab., 9 fig., 82 references, 8 applications.

TRANSFORMATION, FINANCIAL REPORTING, IFRS, IAS, DATE OF TRANSITION, FIRST REPORTING, ACCOUNTING POLICY, VALUATION

The object of the study is the process of transformation and reporting in accordance with International Financial Reporting Standards.

The purpose of this qualification work is the study of theoretical and organizational and methodological provisions and the development of practical recommendations for improving the process of transformation of financial reporting to ensure the adoption of effective management decisions by its users.

Research methods – abstract-logical, historical, logical, comparative analysis, deduction, induction, analogy, analysis, synthesis, modeling.

general scientific and empirical methods of cognition: dialectical theory of cognition, systematic approach, methods of deduction, induction, analysis, synthesis, historical and logical methods, comparative analysis, modeling, analogy, abstract logical method.

The scientific novelty of the obtained results lies in the improvement of theoretical, methodical and organizational provisions regarding the transformation of financial statements compiled according to NP(S)BO.

In the process of research, the following scientific results were obtained, which are characterized by scientific novelty:

- the conceptual apparatus of accounting has been clarified in terms of the definition of the concept of "transformation of financial reporting;

- the classification of the company's reporting is systematized with the location of each of its financial reporting components;

– a variant of the accounting policy is proposed for use in the transformation of financial statements, namely in the period of transition to IFRS, which is required by IFRS 1;

– improved method of transformation of financial reporting information when transitioning to IFRS in terms of assets, capital and liabilities in financial reporting;

– practical recommendations have been developed for documenting the process of transformation of financial statements and the formation of the first financial statements according to IFRS.

Based on the results of the study, directions for improving the transformation of financial reporting prepared under NP(S)BO are proposed. The provided recommendations are aimed at improving the methodology of transformation and preparation of financial statements according to IFRS to ensure decision-making at the investigated enterprise.

## СКОРОЧЕННЯ ТА УМОВНІ ПОЗНАКИ

ВПА	– відстрочені податкові активи
ВПЗ	– відстрочені податкові зобов'язання
грн.	– гривень
Дт	– дебет
КБ	– комерційний банк
Кт	– кредит
КМУ	– Кабінет Міністрів України
МФБ	– Міжнародна федерація бухгалтерів
НБУ	– Національний банк України
НЗВ	– незавершене виробництво
НКРРФПУ	– Національна комісія, що здійснює державне регулювання у сфері ринків фінансових послуг України
НКЦПФР	– Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку
НП(С)БО	– Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку
ОЗ	– основні засоби
ПАТ	– публічне акціонерне товариство
ПДВ	– податок на додану вартість
ПКУ	– Податковий Кодекс України
Постанова КМУ № 419	– Постанова Кабінету Міністрів України від 28.02.2000 р. № 419 «Про затвердження Порядку подання фінансової звітності»
ПрАТ	– приватне акціонерне товариство
р.	– рік
тис. грн.	– тисяч гривень
%	– відсотки



## ЗМІСТ

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ

РЕФЕРАТ

SUMMARY

СКОРОЧЕННЯ ТА УМОВНІ ПОЗНАКИ

ВСТУП ..... 11

РОЗДІЛ 1 КОНЦЕПТУАЛЬНІ ОСНОВИ ТРАНСФОРМАЦІЇ  
ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ЗА МСФЗ

1.1 Економічний зміст та порядок формування фінансової звітності..... 17

1.2 Оцінювання балансових статей в умовах переходу на облік та  
звітність за міжнародними стандартами..... 28

1.3 Методика трансформації та підготовки першої звітності за МСФЗ... 39

РОЗДІЛ 2 ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ТРАНСФОРМАЦІЇ  
ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ТОВ «РЕАЛ СІЧ», СКЛАДЕННОЇ ЗА  
НП(С)БО У ФОРМАТ ЗА МСФЗ

2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства..... 52

2.2 Організаційно-методичні підходи до трансформації обліково-  
звітної інформації про активи при складанні МСФЗ-звітності ..... 59

2.3 Організаційно-методичні підходи до трансформації обліково-  
звітної інформації про зобов'язання та власний капітал при складанні  
МСФЗ-звітності ..... 70

РОЗДІЛ 3 ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ  
ТРАНСФОРМОВАНОЇ ЗА МСФЗ НА ТОВ «РЕАЛ СІЧ»

3.1 Моделювання облікової політики згідно вимог МСФЗ..... 78

3.2 Напрями удосконалення технології складання фінансової звітності  
умовах трансформації ..... 89

3.3 Методичні аспекти формування фінансової звітності після  
переходу на застосування МСФЗ ..... 98

ВИСНОВКИ.....	108
ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ .....	112
ДОДАТОК А Проблемні аспекти при впровадженні МСФЗ в Україні...	121
ДОДАТОК Б Хронологія прийняття нормативно-законодавчих актів із запровадженням МСФЗ в Україні .....	125
ДОДАТОК В Розрахунок фінансових показників (коефіцієнтів) ТОВ «РЕАЛ СІЧ».....	127
ДОДАТОК Д Наказ про облікову політику відповідно до вимог МСФЗ.	129
ДОДАТОК Е Оборотно-сальдова відомість ТОВ «РЕАЛ СІЧ» по рахунках класів 1-6 за 2021 рік (грн).....	155
ДОДАТОК Ж Трансформаційна оборотно-сальдова відомість ТОВ «РЕАЛ СІЧ» з урахуванням трансформаційних коригувань, пов'язаних з переходом на МСФЗ (грн.).....	158
ДОДАТОК И Фрагмент Приміток до фінансової звітності ТОВ «РЕАЛ СІЧ».....	162
ДОДАТОК К Структура Приміток до фінансової звітності, складеної за міжнародними стандартами фінансової звітності .....	169

## ВСТУП

Фінансова звітність нині відіграє величезну роль в діяльності усіх компаній і організацій. Масштабне зближення світових економік, багатосторонні угоди, що укладаються державами, а також окремо взятими фірмами прагнуть до створення загальноприйнятих світових стандартів фінансової звітності. Нині неможливо ігнорувати МСФЗ, оскільки залучення інвестицій дозволяє підприємству розширюватися, нарощувати свої обороти, тим самим збільшувати свій прибуток і далі розвиватися, виходячи на нові рівні продуктивності.

МСФЗ дозволяють підприємствам розвиватися в ширшому напрямі і орієнтуватися на зарубіжні ринки збуту, тим самим в – першу чергу це необхідно для самих підприємств і організацій, що мають свій бізнес або свою справу. Необхідність впровадження міжнародних стандартів з кожним роком лише збільшується і своєчасний та поступовий перехід вітчизняних компаній до прийнятих у всьому світі форм звітності, дозволить надалі отримати найбільшу вигоду. Досвід українських підприємств, вже працюючих за МСФЗ, а також європейський підхід до впровадження МСФЗ дозволяють досить об'єктивно оцінити проблеми і перспективи цього процесу.

На теперішній час питання переходу українських компаній на МСФЗ набуло надзвичайної актуальності. Вже сьогодні Міністерство фінансів поступово вносить зміни до Національних стандартів, наближуючи їх до міжнародних. Це обумовлено визнанням МСФЗ в якості одного з головних інструментів, що гарантує надання прозорої й уніфікованої інформації про фінансовий стан компанії для широкого кола учасників ринку, у тому числі й закордонних.

Використання МСФЗ для подання звітності є необхідною процедурою при виході на міжнародні ринки, дозволяючи, таким чином, розширити коло

потенційних інвесторів.

Впровадження МСФЗ дозволяє вдосконалювати внутрішню систему управління підприємством за рахунок використання єдиних методик обліку з метою управління господарською діяльністю, а також підвищити конкурентоспроможність компанії за рахунок забезпечення надійною та прозорою інформацією зацікавлених користувачів.

На даний момент, у світі відбуваються інтеграційні процеси, які несуть за собою зміни у веденні бухгалтерського обліку та складанні фінансової звітності.

Все більше уваги світова спільнота приділяє запровадженню Міжнародних стандартів фінансової звітності до облікової практики. Це спричинено тим фактором, що набагато легше мати одну, стандартизовану систему ведення обліку, з метою подальшого спрощення перевірки та порівняння звітності в тій або іншій галузі.

Поширення МСФЗ також пояснюється тим, що фінансова звітність, яка потрібна для інвесторів і власників, повинна бути зрозумілою й достовірною, тому всі міжнародні організації вимагають упровадження МСФЗ. Глобалізація бізнесу теж потребує отримання порівнянної фінансової інформації з різних країн світу з метою її консолідації.

Наявність цих та інших процесів підтверджує актуальність пошуку шляхів вирішення певних проблем та прогнозування напрямів подальшого розвитку бухгалтерського обліку та фінансової звітності, як в Україні так і у всьому світі.

Вагомий внесок щодо питання процесу трансформації національного бухгалтерського обліку та фінансової звітності відповідно до потреб міжнародних стандартів розглядають у своїх працях такі вчені, як О. М. Брадул, Ф. Ф. Бутинець, Л. М. Васильєва, С. Ф. Голов, В. І. Єфіменко, В. Г. Швець, Л. П. Нищенко, В. М. Жук, О. П. Петрук, Л. Г. Ловінська, Н. О. Лоханова. Проте окремі теоретичні, нормативно-правові, організаційні, практичні й інші аспекти формування фінансової звітності залишаються

недостатньо вивченими і неузгодженими, ускладнюють обґрунтування та прийняття управлінських рішень.

Отже, актуальність теми полягає у тому, що виникає об'єктивна потреба в подальшому поглибленні теоретичних досліджень і методичних розробок, спрямованих на удосконалення практики складання й адаптацію до міжнародних стандартів національної фінансової звітності, забезпечення її адекватності вимогам користувачів.

Метою кваліфікаційної роботи є дослідження теоретичних та організаційно-методичних положень і розробка практичних рекомендацій з удосконалення процесу трансформації фінансової звітності для забезпечення прийняття ефективних управлінських рішень її користувачами.

Для досягнення даної мети були поставлені такі завдання:

- дослідити існуючі підходи до визначення теоретичних та організаційних складових процесу складання та трансформації фінансової звітності;
- визначити економічну сутність і основи трансформації фінансової звітності;
- визначити вплив облікової політики підприємства на показники фінансової звітності для кращого розуміння користувачами звітної інформації;
- провести критичний аналіз методичних підходів до трансформації звітності НП(С)БО в МСФЗ;
- дослідити методику трансформації статей активів, зобов'язань та капіталу;
- провести трансформацію фінансової звітності на досліджуваному підприємстві за МСФЗ;
- удосконалити методичні підходи до трансформації інформації у розрізі активів, капіталу та зобов'язань у фінансовій звітності;
- розробити практичні рекомендації щодо документального забезпечення процесу трансформації фінансової звітності та формування

фінансової звітності за МСФЗ.

Об'єктом дослідження є процес трансформації та складання звітності відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності.

Предметом дослідження є сукупність теоретико-методичних та практичних аспектів трансформації фінансової звітності складеної за НП(С)БО в формат МСФЗ-звітності.

Теоретичною і методологічною основою кваліфікаційної роботи є загальнонаукові та емпіричні методи пізнання досліджуваних явищ і процесів. Методологічною основою дослідження є діалектична теорія пізнання, системний підхід до вивчення стану та розвитку бухгалтерського обліку. Для досягнення поставленої мети в процесі дослідження застосовано такі методи: дедукція, індукція, аналіз, синтез (дослідження сутності трансформації системи бухгалтерського обліку в Україні), історичний і логічний методи (для дослідження передумов виникнення й об'єктивних закономірностей еволюції процесу трансформації фінансової звітності за міжнародними стандартами), порівняльного аналізу (для визначення відповідності законодавчих актів України у галузі бухгалтерського обліку Міжнародним стандартам фінансової звітності); моделювання (при розробці методики трансформації фінансової звітності); аналогія (при удосконаленні форм фінансової звітності, при формуванні трансформаційних таблиць), абстрактно-логічний метод використано в процесі теоретичних узагальнень і формулювання висновків.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в удосконаленні теоретичних, методичних і організаційних положень щодо трансформації фінансової звітності складеної за НП(С)БО.

У процесі дослідження отримано такі наукові результати, яким притаманна наукова новизна:

– уточнено понятійний апарат бухгалтерського обліку в частині визначення поняття «трансформація фінансової звітності (сукупність процедур перетворення фінансової інформації, яка має визначені параметри,

у фінансову інформацію, яка має інші параметри);

– систематизовано класифікацію звітності підприємства з визначенням місця кожної її складової фінансової звітності, яка охоплює всю систему показників, які характеризують фінансово-господарську діяльність підприємства та розкриваються на вимогу нормативно-правових актів у фінансовій звітності-МСФЗ;

– запропоновано варіант облікової політик для використання при трансформації фінансової звітності, а саме в період переходу на МСФЗ, що вимагає МСФЗ 1;

– удосконалена методика трансформації інформації фінансової звітності при переході на МСФЗ у розрізі активів, капіталу та зобов'язань у фінансовій звітності;

– розроблено практичні рекомендації щодо документального забезпечення процесу трансформації фінансової звітності та формування першої фінансової звітності за МСФЗ.

Теоретичною та методичною основою дослідження стали праці провідних вітчизняних і зарубіжних фахівців, законодавчі та нормативно-правові акти України, вітчизняні та міжнародні стандарти, методичні вказівки та інструкції, аналітичні та інформаційні матеріали, що регламентують питання бухгалтерського обліку та складання звітності, праці провідних зарубіжних і вітчизняних вчених, фахівців в області бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту, інформаційних технологій, фінансового менеджменту, макро- і мікроекономіки, методичні та довідкові матеріали, науково-методична література та періодичні видання, матеріали науково-практичних конференцій і методичних семінарів.

Застосування на практиці запропонованих рекомендацій дозволить поліпшити методику трансформації та складання фінансової звітності за МСФЗ для забезпечення прийняття рішень на досліджуваному підприємстві.

Наукові положення основних результатів дослідження та їх практичне застосування обговорювалися на двох міжнародних науково-практичних

конференціях, а саме: Міжнародній науково-практичній конференції «Перспективи розвитку науки, освіти, технологій і суспільства в Україні та світі» (07 березня 2024 року, м. Полтава, Україна) та I Міжнародній науково-практичній інтернет-конференції «Towards a Holistic Understanding: Interdisciplinary Approaches to Tackle Global Challenges and Promotion of Innovative Solutions» (14-15 березня 2024 року, м. Дніпро, Україна).

Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, переліку посилань і додатків. Основний зміст викладено на 91 сторінці друкованого тексту.



## РОЗДІЛ 1

### КОНЦЕПТУАЛЬНІ ОСНОВИ ТРАНСФОРМАЦІЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ЗА МСФЗ

#### 1.1 Економічний зміст та порядок формування фінансової звітності

Успішне функціонування підприємства завжди залежить від якості, достовірності, повноти й неупередженості отримуваної інформації про зовнішні зміни умов діяльності, а також про внутрішній стан підприємства. Внутрішня інформаційна система повинна задовольняти всіх зацікавлених користувачів щодо обґрунтування і прийняття необхідних управлінських рішень. Головним джерелом інформування як зовнішніх, так і внутрішніх користувачів виступає фінансова звітність. Нині фінансова звітність є не тільки надійним інформаційним джерелом, а й інструментом контролю, база для генерації управлінських рішень, основа обґрунтованого вибору економічної стратегії розвитку, підстава для мінімізації витрат та актуалізації фінансового результату [77, С. 25-28].

На основі даних бухгалтерського обліку всі підприємства зобов'язані складати фінансову звітність, яка підписується керівником (власником) підприємства або уповноваженою особою у визначеному законодавством порядку та бухгалтером або особою, яка забезпечує ведення бухгалтерського обліку підприємства.

Нині, серед провідних науковців простежуються різні погляди на поняття і сутність фінансової звітності. Так, Хомин О. П. пропонує таке визначення фінансової звітності: «фінансова звітність підприємства – це система узагальнених показників, що характеризують підсумки фінансово-господарської діяльності підприємства за минулий період (місяць, квартал, рік)» [71].

С. Ф. Голов трактує поняття фінансової звітності як бухгалтерську звітність, що містить інформацію про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період [19].

Ю. О. Івахів пропонує визначити фінансову звітність як бухгалтерську звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства [29].

В. П. Завгородній стверджує, що фінансова звітність являє собою представлення користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства [26].

Я. В. Шеверя пропонує розглядати фінансову звітність у системі інформаційного забезпечення як сукупність інформаційних ресурсів (джерел), що характеризують фінансово-господарську діяльність підприємства за допомогою форм та методів розкриття, які відповідають якісно-інформаційним характеристикам та принципам підготовки звітної інформації для аналітичної обробки та релевантні для прийняття рішень зовнішніми користувачами [75].

Проаналізувавши визначення поняття «фінансова звітність» різними вченими, можна зробити висновок, що однозначного підходу до його розуміння немає, але є ключові моменти, які об'єднують ці визначення.

Неоднозначність визначення поняття фінансової звітності науковцями дає привід для того, щоб звернутися до законодавчих документів.

Основними нормативними актами, що регулюють облік фінансової звітності в Україні є: НП(С)БО 1, МСБО 1, Закон України № 996-XIV, Постанова КМУ № 419, Методичні рекомендації № 433 [40] та ін.

Відповідно до МСБО 1, 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 [42].

Що стосується Закону України № 996 -XIV та НП(С)БО 1, то в них

розкрити поняття «фінансової звітності», як звітності, що містить інформацію про фінансовий стан та результати діяльності підприємства [59, 54].

Відповідно до НП(С)БО 1, виділяють такі види звітності, як бухгалтерська, фінансова та консолідована фінансова звітність (рисунок 1.1).

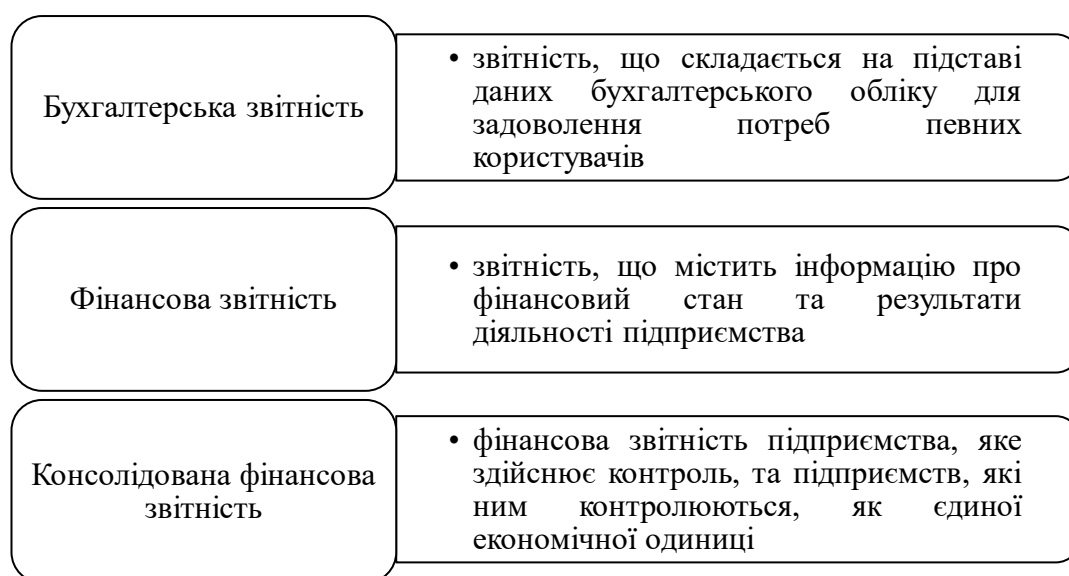


Рисунок 1.1 – Види звітності за НП(С)БО 1 [54]

Відповідно до класифікації В. П. Завгороднього виділяються три види звітності: оперативна (повсякденна), статистична й бухгалтерська (фінансова) [26].

Проте, С. М. Гольцова і І. Й. Плікус надають іншу класифікацію звітності. На їх погляд існує бухгалтерська звітність, яка в свою чергу, поділяється на спеціальну, статистичну, податкову та фінансову [21].

На нашу думку, представлена систематизація не є повною та вичерпною. Звітність можна поділити таким чином: спочатку звітність класифікувати на бухгалтерську та податкову звітність, а вже бухгалтерську – на оперативну (внутрішню), статистичну, управлінську та фінансову. Вважаємо, що таке представлення систематики звітності є більш розширеним та охоплює всю систему показників, які характеризують

фінансово-господарську діяльність підприємства.

Однією з основних проблем звітності на сьогодні є своєрідний «розрив» між очікуваннями користувачів звітної інформації та обсягом і якістю її висвітлення. Саме цей «розрив» дає можливість коригувати показники звітності так, як це вигідно адміністрації та менеджерам підприємства.

Більшість науковців класифікують користувачів фінансової звітності досить схоже між собою, це пов'язано в першу чергу з тим, кількість всіх користувачів звітності не є досить значною.

Так, Ф. Ф. Бутинець розділяє усіх споживачів фінансової звітності на дві групи: 1) внутрішні (або «свої») – вищі органи, власники, трудові колективи; 2) зовнішні (або «чужі») – органи виконавчої влади й інші користувачі [9]. Тобто ключовим класифікаційним фактором є пряма належність до діяльності підприємства.

В свою чергу, Я. Д. Крупка вбачає в якості головної класифікаційної ознаки вбачає ступінь впливу та зміст отримуваної інформації, відповідно до чого, пропонує наступну класифікацію користувачів звітності: 1) власники – засновники, інвестори, акціонери; 2) працівники – керівники, менеджери, інший управлінський апарат, інші працівники; 3) держава – контролюючі органи, органи статистики та дозвільної системи, НКЦПФР, НБУ, НКРРФПУ; 4) партнери – постачальники, підрядники, покупці, замовники, інші дебітори й кредитори, банки; 5) громадськість – потенційні інвестори [34].

Ю. С. Цал-Цалко класифікує користувачів фінансової звітності в залежності від чіткості вираження фінансового інтересу: 1) користувачі інформації, які мають прямий фінансовий інтерес; 2) користувачі інформації, які мають непрямий фінансовий інтерес; 3) користувачі інформації, які не мають фінансового інтересу до респондентів [73].

Зважаючи на вищенаведені варіанти класифікацій користувачів звітності, із впевненістю можна стверджувати, що існують різносторонні

погляди на дане питання, всі вони є досить цікавими, але відрізняються між собою через відмінні класифікаційні основи. За для узагальнення поглядів на питання класифікації користувачів звітності доцільно буде їх згрупувати, та зобразити графічно (таблиця 1.1).

Таблиця 1.1 – Класифікація користувачів фінансової звітності

№	Користувачі звітності	Класифікаційні ознаки									
		Відношення до підприємства		Ступінь впливу та зміст інформації					Чіткість вираження фінансового інтересу		
		Внутрішні	Зовнішні	Власники	Працівники	Держава	Громадськість	Партнери	Прямий	Непрямий	Відсутній фінансовий інтерес
1	Інвестори	+		+					+		
2	Власники	+		+					+		
3	Менеджери	+		+					+		
4	Працівники	+			+		+		+/-	+/-	
5	Цільові контролюючі органи		+							+	
6	Місцеві органи влади		+							+	
7	ДФС		+						+		
8	Органи статистики		+							+	
9	Громадськість		+								
10	Потенційні інвестори		+						+		
11	Кредитори		+					+		+	
12	Покупці та замовники		+					+		+	
13	Постачальники та підрядники		+					+		+	
14	Аудиторські фірми		+								+
15	НДІ та ВНЗ		+								+
16	Інші користувачі	+/-	+/-	+/-	+/-	+/-	+/-	+/-	+/-	+/-	+/-

Джерело: сформовано автором на основі джерел [9, 34, 79]

Фінансова звітність у такому форматі, в якому вона формується зараз

не може задовольняти потреби користувачів. Щоб з'ясувати причини цього, необхідно детально розібрати вищезгадані потреби, та як наслідок вимоги, які користувачі ставлять до звітності (таблиця 1.2).

Таблиця 1.2 – Інформаційні потреби основних користувачів фінансових звітів

Користувачі звітності	Інформаційні потреби
1	2
Потенційні інвестори, інвестори	Інвестори, як потенційні так і існуючі зацікавлені у примноженні вкладених у підприємство коштів. Для цього їм потрібна перспективна інформація про стан та діяльність підприємства, а також інформація про майбутні проекти, та вираження цих проектів у грошовому вимірнику. Фінансова ж звітність надає ретроспективну інформацію
Власники	Інтерес власників зорієнтований на прибутковість діяльності підприємства, тому для них важливою є інформація про доходи, витрати та фінансові результати. Не менш важливою є інформація про рух грошових коштів. Фінансова звітність не дає можливості реально оцінити вищезазначені об'єкти через ретроспективну форму відображення та складний формат викладення інформації (мається на увазі недостатність знань, навичок та вмінь власників для правильного розуміння показників фінансової звітності)
Кредитори	Кредитори зацікавлені у інформації про платоспроможність підприємства, як теперішню так і майбутню, оскільки на них покладаються ризики неповернення фінансових ресурсів
Менеджери підприємства	Власники підприємства дуже часто помилково вважають, що головним інтересом менеджерів є розвиток підприємства та підвищення рівня його прибутковості та фінансової стабільності. Істинним інтересом менеджерів є підвищення власного грошово-матеріального рівня, що часто спонукає їх на викривлення інформації (за допомогою облікової політики) у звітності з метою підвищення інвестиційної привабливості підприємства, або ж з метою уникнення (оптимізації) податкових наслідків. Менеджери потребують, та як правило оперують, найоперативнішою інформацією про всі ділянки обліку. Таку інформацію, в доступній формі вони отримують з управлінської звітності, яка складається на кожному підприємстві в тій чи іншій формі. Фінансова ж звітність на практиці не є підґрунтям прийняття управлінських (економічних) рішень
Працівники підприємства	Працівників підприємства цікавить в першу чергу зарплата, навіть якщо платоспроможність, ліквідність, прибутковість підприємства мають мінімальні значення, працівники будуть працювати поки виплачується заробітна плата. Як показує практика, більшість працівників не можуть оцінити, та й не оцінюють показники фінансової звітності. Одною з основних причин цього є недоступна для прийняття широкого кола користувачів форма представлення звітності

## Продовження таблиці 1.2

1	2
Замовники, покупці	Окрім якісної продукції, товарів, робіт, послуг за прийнятні ціни, покупці зацікавлені у відстроченні терміну платежу, чим по-суті впливають на фінансовий стан та платоспроможність підприємства. Головними вимогами до звітності є об'єктивність відображуваних даних, оскільки це може вплинути на строковість укладання контракту
Суспільство (громадськість)	Для суспільства є корисною інформація про вплив який справляє підприємство на екологію, культуру та суспільство загалом. У фінансовій звітності дані показники не висвітлюються. В окремих випадках, показники фінансової звітності можуть використовуватися в навчальному процесі у ВНЗ України, тощо.
ДФСУ	Податкові (фіскальні) органи зацікавлені у прибутковості діяльності підприємства, але в той же час їх інтереси діаметрально протилежні інтересам власників, оскільки головним їх інтересом є максимізація податкового навантаження для підприємства. Податкові органи не є досить активними користувачами фінансової звітності, для них пріоритетною є податкова звітність, яка дещо інших методологічних основах.
Інші контролюючі органи	Фінансова звітність використовується як правило разом із спеціально розробленими формами звітності для відображення статистичних даних, та для регулювання окремих секторів економіки країни.

Джерело: сформовано автором на основі джерела [5]

Варто зазначити, що в багатьох випадках існують прояви маніпулювань інформацією, зокрема зі сторони менеджменту підприємства. Значний вплив на складання звітності справляють прояви «конфліктності інтересів користувачів». Як стверджує Я. Д. Крупка, інтереси користувачів досить часто не співпадають, а то й конфліктують між собою. Зокрема інтереси власників та групи працівників на чолі з менеджерами є по-факту суперечливими, така ж ситуація виникає коли порівняти інтереси власників та ДФС.

Поясненням цього є те, що власники хочуть максимізувати прибуток, а працівники та менеджери хочуть використати якомога більшу частину одержаного прибутку на створення додаткових благ для себе та своїх рідних за рахунок підприємства. ДФС зацікавлені у максимізації податкового навантаження, що призведе до зменшення прибутку власників. Всі ці фактори мають свій вплив на формування звітності.

Тобто, в Україні існує реальна проблема, пов'язана з тим, що фінансова

звітність не виконує мету свого існування, вона не забезпечує користувачів інформацією для прийняття управлінських, чи інших економічних рішень.

Готуючи фінансову звітність, необхідно дотримуватися вимог її складання, які поділяються на кілька груп, відповідно до об'єкта зацікавленості того, хто формує цей перелік. Кожен об'єкт має свої особливі вимоги до фінансової звітності: законодавці, науковці, суб'єкти господарювання, що власне формують і подають звітність, зовнішні користувачі, контролюючі органи тощо.

Формуючи фінансову звітність, перш за все, необхідно чітко визначити, яким вимогам вона повинна відповідати. НП(С)БО 1 розглядає склад та елементи фінансової звітності, її якісні характеристики, принципи підготовки та порядок розкриття інформації в ній.

Окрім зазначення десяти основних принципів формування фінансової звітності, НП(С)БО 1 визначає, що інформація, яка подана у фінансовій звітності, має бути дохідливою, доречною, достовірною та давати можливість порівнювати показники як різних підприємств, так і одного підприємства за різні періоди.

Закон України № 996-XIV, визначаючи мету складання фінансової звітності, виділяє три її основні характеристики, на яких вона повинна бути сформована: повнота, правдивість та неупередженість [59].

У своєю чергу, МСБО 1 основними загальними характеристиками щодо формування фінансової звітності визначає: достовірність, відповідність МСФЗ, безперервність, складання звітності на основі принципу нарахування, виділення суттєвих статей в окремі класи, заборона згортання доходів і витрат або активів і зобов'язань, періодичність, можливість порівняння інформації стосовно попереднього періоду [42].

Аналіз вимог, які необхідно ставити до фінансової звітності, досліджують і чимало науковців. Так, О. І. Тивончук, даючи характеристику національним та міжнародним обліковим принципам, наголошує на значні невідповідності в ознаках якості обліку і звітності за НП(С)БО та



Концептуальною основою фінансової звітності [69 С. 261-262]. Такі розбіжності дійсно є суттєвими, вони подані у таблиці 1.3.

Таблиця 1.3 – Якісні характеристики звітної інформації

Якісні характеристики	Концептуальна основа фінансової звітності 2010 р.	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»
<b>Основоположні якісні характеристики</b>			
Повнота	+	-	+
Доречність	+	+	-
Достовірність	-	+	+
Правдиве подання	+	-	+
Суттєвість	+	+	-
Нейтральність	+	-	-
Неупередженість	-	+	+
Превалювання сутності над формою	-	+	+
Обачність	+	+	+
Вільний від помилок	+	-	-
<b>Посилювальні якісні характеристики</b>			
Зрозумілість	+	+	-
Своєчасність	+	+	-
Зіставність	+	+	-
Можливість перевірки	+	-	-
<b>Загальні обмеження</b>			
Вартісне обмеження	+	-	-

Проте, у Концептуальній основі наведено найбільш загальні правила і вимоги до обліку і звітності, тоді як НП(С)БО стосуються більш конкретних питань методології та організації обліку і подання його результатів у фінансовій звітності. Узагальнені якісні характеристики облікової та звітної інформації мали б знайти повніше відображення в Законі України № 996-XIV чи інших нормативних актах.

В. Г. Швець, аналізуючи систему вимог до фінансової звітності, розділяє їх на правові аспекти та якісні характеристики. Правовими аспектами фінансової звітності є [74]:

– обов’язковість подання – підприємства зобов’язані подавати звітність органам, до сфери управління яких вони належать, власникам, органам державної виконавчої влади та іншим користувачам;

– державна регламентація – враховуючи необхідність узагальнення показників звітності підприємств різних видів економічної діяльності державні органи встановлюють єдині правила та форми складання і показників фінансової звітності;

– відповідальність засвідчення – фінансова звітність складається на основі даних бухгалтерського обліку, за достовірність якого несуть відповідальність керівник і головний бухгалтер підприємства. Ця обставина зумовлює засвідчення даних фінансової звітності підписами керівника і головного бухгалтера.

Якісними характеристиками виступають на думку В. Г. Швеця є:

– зрозумілість – інформація повинна бути наведена у стандартному й легкому у сприйнятті вигляді, однак користувачі повинні володіти певним набором знань із бухгалтерського обліку, економіки підприємств тощо;

– доречність – відповідати потребам користувачів під час прийняття рішень. Інформація повинна виконувати дві свої ролі, що тісно пов’язані між собою: передбачувальна та підтверджувальна;

– суттєвість – пропуск або неправильне відображення інформації може вплинути на економічні рішення користувачів, прийняті на основі фінансових звітів;

– достовірність – інформація повинна бути вільною від суттєвих помилок та упередженості, користувачі можуть на неї покластися тією мірою, в якій вона відображає дійсний стан справ;

– порівнянність – фінансова звітність має надавати користувачам можливість порівнювати показники за різні періоди і різних підприємств.

Д. О. Калітенко, акцентуючи увагу в першу чергу на тому, що інформація, яка подається зовнішнім користувачам, повинна бути в першу чергу корисною, виділяє п’ять основних вимог до фінансової звітності:

зрозумілість і адекватність тлумачення, достовірність, зі ставність, доречність, доступність [32].

П. Я. Хомин виділяє такий особливий і надзвичайно важливий для фінансової звітності аспект, як багатогранність інформації, яка повинна бути відображена у звітності. Різні споживачі інформації потребують різну інформацію, яка б забезпечувала задоволення їх інтересів саме у тому напрямі, що цікавить користувача – інші ділянки звітності для них мають практично нульову цінність.

Потенційні акціонери цікавляться, як правило, лише інформацією про загальний стан підприємства, його потужність, розміри; інвестори – прибутковістю виробництва, дивідендами на акції; кредитори – можливостями підприємства погасити позику; постачальники – платоспроможністю підприємства тощо [71].

Фінансова звітність складається всіма суб'єктами підприємницької діяльності – юридичними особами та поділяється на річну та квартальну. Склад фінансової звітності визначено Н(С)ПБО 1.

До складу річної фінансової звітності входять – баланс (звіт про фінансовий стан), звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід), звіт про рух грошових коштів, звіт про власний капітал, примітки до фінансової звітності.

До складу квартальної фінансової звітності входять баланс (звіт про фінансовий стан) та звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід).

Порядок подання звітності, їх форми, перелік показників, що до них включаються, є одними із найбільш змінюваних елементів сучасної української звітності. Бажання якомога краще вдосконалити звітність, зробити її більш оперативнішою, детальнішою і якіснішою інколи призводило до того, що фактичні відображення змін не встигали за змінами, які впроваджувались нормативними актами й не могли застосовуватися на практиці з моменту їх опублікування в офіційних виданнях.

Розглядаючи фінансову звітність як складну інформаційну систему, яка

складається з підсистем, О. О. Левицька зазначає, що «найважливішою з них є система обліку чистого прибутку, що інтегрує всі дані про доходи й витрати суб'єкта господарювання, результатом зіставлення яких є фінансовий результат» [36].

Без ефективно організованої внутрішньої облікової системи неможливо отримати фінансову звітність, яка б відповідала принципам достовірності, якості, вчасності та зрозумілості.

Підводячи підсумок стосовно трактування та наукової інтерпретації якості звітної інформації, слід звернути увагу на різні підходи до вибору критеріїв такої оцінки, хоча вони досить повно подані у розробленій Радою з МСБО Концептуальній основі фінансової звітності. Це пов'язано з тим, що звітна інформація зорієнтована, головним чином, на користувачів, а не на прийняття рішень. Неоднорідність користувачів, між якими часто виникає конфлікт інтересів, потребують різномірної інформації. Задовольнити усі інформаційні потреби кожного з них складно і безперспективно. Тому пріоритети мають віддаватися якісним характеристикам, орієнтованим на прийняття рішень, про які йшлося раніше. Разом з тим, при проведенні оцінки якості звітної інформації доцільно враховувати й такі нові чинники, як суспільне значення бухгалтерського обліку, необхідність репрезентації в системі фінансової та іншої звітності інтелектуального потенціалу підприємств, врахування соціально-екологічних та етичних аспектів, динамічності розвитку світової економіки.

## 1.2 Оцінювання балансових статей в умовах переходу на облік та звітність за міжнародними стандартами

Процеси реформування системи бухгалтерського обліку, які відбувалися за останні роки, надають можливість виходу українських компаній на

міжнародний валютний ринок. Сьогодні існують проблеми реалізації зазначених процесів, одна з яких полягає в недоступності інформації, що розкривається в фінансовій звітності компаній для іноземних партнерів.

Окреслені проблеми можна вирішити за допомогою запровадження МСФЗ, що забезпечують зрозумілість та доступність бухгалтерської інформації для інших суб'єктів міжнародного валютного ринку, усувають економічні й торговельні бар'єри між країнами, активізують надходження іноземних інвестицій, дають можливість виходу на світові ринки капіталу, формування конкурентоспроможного ринкового середовища.

Проте існують певні проблемні аспекти при запровадженні МСФЗ в Україні (Додаток А).

Фінансова звітність за МСФЗ стала одним з необхідних умов виходу на міжнародні ринки фінансового капіталу, так як дозволяє:

- залучати інвестиції через свою прозорість і зрозумілість міжнародним гравцям;
- зменшувати вартість залученого капіталу (не потрібно робити зайві процедури аналізу, порівняння та перекладу звітності під зрозумілі для інвестора стандарти);
- збільшити міжнародні інвестиції;
- полегшувати стандартизацію інформаційних систем під ведення обліку;
- робити аудит фінансової звітності за МСФЗ більш ефективним через взаємозв'язок стандартів МСФЗ і МСА, єдиного розуміння цілей фінансової звітності.

З метою узгодження облікової інформації на міжнародному рівні підприємства можуть обирати один із способів переходу на МСФЗ:

- гармонізація,
- стандартизація,
- конвергенція,
- зближення (табл. 1.4).

Таблиця 1.4 – Способи переходу на МСФЗ

Спосіб	Сутність
Гармонізація (узгодження)	процес скорочення відмінностей між принципами бухгалтерського обліку в різних країнах.
Стандартизація (адаптація)	країна приймає правила (МСФЗ) без будь-яких змін.
Конвергенція	країна змінює свої правила бухгалтерського обліку відповідно до МСФЗ.
Зближення (схвалення)	країна намагається змінити правила МСФЗ, щоб вони відповідали національним правилам бухгалтерського обліку.

Ідея доцільності міжнародної гармонізації обліку почала з'являтися ще на початку минулого століття і супроводжувалася розробкою в окремих країнах законодавчих актів, які регулюють облік, створенням національних професійних бухгалтерських організацій, переосмисленням ролі обліку в системі управління, проведенням перших міжнародних професійних заходів.

Практичні спроби стандартизації обліку на міжнародному рівні були розпочаті у 70-х роках ХХ століття із створенням двох міжнародних професійних організацій, а саме, Комітету з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та Міжнародної федерації бухгалтерів.

Поступово зусилля з гармонізації обліку еволюціонували в більш широке поняття – міжнародну конвергенцію, яка характеризується розширенням сфери використання МСФЗ у світі та їх офіційним прийняттям у різних країнах.

Для оцінки прогресу в досягненні цілей глобальних стандартів бухгалтерського обліку Фонд МСФЗ розробляє профілі застосування стандартів МСФЗ в окремих юрисдикціях. За даними 2018 року профілі заповнюються для 166 юрисдикцій, включаючи усі юрисдикції G20, які представляють усі частини земної кулі (табл. 1.5).

Таблиця 1.5 – Використання МСФЗ у світі

Континент	Кількість юрисдикцій	Відсоток від загальної кількості
1	2	3
Європа	44	27%
Африка	38	23%

## Продовження таблиці 1.5

1	2	3
Північна та Південна Америка	37	22%
Азія та Океанія	34	20%
Середня Азія	13	8%

Рада з МСБО наводить вагомі дані щодо рівня підтримки та впровадження МСФЗ у різних країнах світу (юрисдикціях). При цьому досліджується декілька важливих аспектів [1]:

1. Прихильність країн до глобальних стандартів бухгалтерського обліку: майже усі юрисдикції (156 з 166) зробили публічне зобов'язання підтримувати єдиний набір високоякісних глобальних стандартів бухгалтерського обліку. Тільки Албанії, Беліза, Бермудських островів, Кайманових островів, Єгипту, Макао, Парагвай, Сурінам, Швейцарія і В'єтнам немає.

2. Прихильність до МСФЗ: відповідні офіційні органи 158 з 166 країн світу публічно підтримують МСФЗ в якості глобальних стандартів бухгалтерського обліку (Беліз, Бермудські острови, Кайманові острови, Єгипет, Макао, Сурінам, Швейцарія і В'єтнам).

3. Застосування МСФЗ: 144 юрисдикції (87% серед 166 досліджуваних) прийняли і почали використовувати МСФЗ для всіх або більшості вітчизняних публічних компаній (лістингові компанії і фінансові інститути) на власних ринках капіталу.

4. Сфера застосування МСФЗ: у 144 зі 166 юрисдикцій МСФЗ використовуються обов'язково для всіх вітчизняних публічних компаній. Близько 65% зі 144 юрисдикції вимагають застосовувати МСФЗ для фінансових установ і великих приватних компаній, цінні папери яких не котируються на біржі. Понад 90% зі 144 юрисдикції вимагають або дозволяють МСФЗ для всіх або більшості непублічних компаній.

5. Деякі модифікації: у 166 юрисдикціях, які повністю або частково прийняли МСФЗ, внесено дуже мало змін до них, а ті, які були зроблені, як

правило мають тимчасовий характер лише на час адаптації країни до використання МСФЗ.

6. МСФЗ для малих і середніх підприємств: 86 з 166 юрисдикцій вимагають або дозволяють використовувати МСФЗ для малих і середніх підприємств, крім цього питання щодо їх впровадження розглядається ще у 11-ти країнах [1].

Слід зазначити, що МСФЗ поступово досягають мети, яка визначена Радою з МСБО, а саме набувають рис єдиного набору високоякісних, зрозумілих і глобально визнаних стандартів, оскільки більшість країн світу прихильні до використання МСФЗ і погоджуються з їх доцільністю як на національному так і на міжнародному рівнях.

Проте визнання МСФЗ є лише першим кроком щодо їх фактичного впровадження. З цієї точки зору зазначимо, що більшість країн світу обмежуються дозвільним підходом, а не вимогою обов'язкового повного переходу на МСФЗ на національному рівні. Поширеною практикою у багатьох країнах є обмежене застосування МСФЗ для окремих категорій суб'єктів господарювання, а саме для публічних компаній і фінансових інститутів, звітність яких передбачає максимальний рівень відкритості.

Для решти категорій підприємств МСФЗ використовуються лише фрагментарно, мають рекомендаційний характер, в більшості випадків надається перевага чинним національним стандартам обліку і звітності (Додаток Б).

Головним напрямом реформування і трансформації системи обліку в Україні та за кордоном виступає забезпечення реальності оцінки всіх елементів фінансової звітності. Сьогодні відсутня послідовність викладу і теоретичне обґрунтування методики оцінки об'єктів обліку та їх відображення у фінансовій звітності, однак існує термінологічна невідповідність і неузгодженість НП(С)БО та їхньої першооснови – МСФЗ – мовою оригіналу стосовно оцінки.

Для цілей обліку й звітності ключовим поняттям оцінки об'єктів є



вартість. При цьому оцінювання є процесом присвоєння грошового еквівалента елементам фінансової звітності для їх відображення в системі обліку та звітності на основі їх вартості й інших важливих параметрів (табл. 1.6) [30].

Таблиця 1.6 – Трактування сутності поняття «оцінка» в економічній літературі

Автори	Визначення
Ю. А. Верига [12, с. 136]	Науково обґрунтована думка суб'єкта про вартість об'єкта, який ним оцінюється.
С. М. Гольцова, І. Й. Плікус [21, с. 29]	Один із елементів методу бухгалтерського обліку. Спосіб грошового вимірювання засобів і процесів. Грошова оцінка є необхідною передумовою узагальнення і відображення господарських операцій в обліку і звітності.
М. В. Кужельний [35, с. 47]	Невід'ємна складова організації і ведення бухгалтерського обліку майна і зобов'язань. Це не просто елемент методу бухгалтерського обліку, а дійова контролююча функція фінансового стану підприємства.
М. Р. Лучко, І. Д. Бенько [37, с. 26]	Під оцінкою розуміється складова методу бухгалтерського обліку, за допомогою якої здійснюється вимірювання вартості об'єктів бухгалтерського обліку, створення якісних характеристик обліково-економічної інформації та інформаційне забезпечення аналізу фінансового стану підприємства й ефективності його менеджменту.
Ю. О. Ночовна [57, с. 133]	Грошова оцінка – не складова методу бухгалтерського обліку, так само як і не метод в інших економічних дисциплінах, де її використовують. Грошова оцінка є умовою, за наявності якої бухгалтерський облік може здійснюватись. При цьому вона виконує функцію не методу, а загального вимірника засобів, прийнятого в народному господарстві.

Таким чином, оцінку необхідно розглядати як суму умовних грошових одиниць для вираження елементів фінансової звітності, виходячи з їх вартості та інших релевантних параметрів, метою встановлення якої є надання користувачам доречної і зіставної інформації для прийняття рішень.

Однією з найбільших проблем сучасної облікової теорії і практики є досягнення достовірності оцінки, адже від цього безпосередньо залежить якість інформації у фінансовій звітності.

Достовірна оцінка є одним із основних критеріїв визнання статей бухгалтерського балансу. Навіть за ймовірності майбутніх вигід від активів,

вибуття вигід внаслідок погашення зобов'язань та зменшення капіталу, їх не відображують у балансі, якщо неможливо здійснити їх достовірну (обґрунтовану) оцінку.

С. Ф. Голов та Н. М. Малюга стверджують, що для забезпечення достовірності оцінки, необхідно дотримуватися певних вимог, передбачених МСФЗ: адекватність, єдність, цілеспрямованість, порівнянність, доречність, надійність, нейтральність, обачність, своєчасність [11; 17; 39].

Ю. О. Ночовна [57] доводить, що підходи до вибору методів оцінки статей фінансової звітності залежно від мети (табл. 1.7).

Таблиця 1.7 – Підходи до вибору методів оцінки статей фінансової звітності

Підходи	Сутність
Доходи – витрати	Оцінка активів зводиться до забезпечення розрахунку валового прибутку від основної діяльності і від усієї решти операцій.
Приріст активів	Припускає визнання і реєстрацію всіх змінених вартостей на основі достовірних даних про вартість вибуття або про суми грошових коштів, що передбачені до отримання
Підходи, засновані на підтримці фінансової звітності	Вказує на те, що оцінка за собівартістю втратила своє значення, а перевага віддається поточній ринковій вартості.
Підходи, засновані на корисності та релевантності отриманих даних	Визначає, що оцінка активів релевантна тільки якщо користувач зможе встановити певні взаємозв'язки між нею й очікуваним рухом грошових коштів.

Чинна практика визнає два найбільш поширені у світі підходи до оцінки активів:

- пооб'єктна оцінка активів підприємства та його зобов'язань;
- оцінка сукупної вартості активів.

При оцінці статей балансу застосовується пооб'єктний підхід. Для визначення балансової вартості активів використовують певні види оцінок [28] (рис. 1.2).

Однак відсутність поняття балансової вартості в НП(С)БО ускладнює розуміння процесів, пов'язаних із регулюванням історичної вартості.



Рисунок 1.2 – Види оцінок для визначення балансової вартості активів [28]

Традиційною для вітчизняної практики є оцінка майна за первісною вартістю (фактичною собівартістю). Її зміна допускалася лише у разі переоцінки із метою відображення результатів інфляції [20]. Дотримання цього принципу дозволяє уникнути суб'єктивності у визначенні поточної вартості активів.

Проте в сучасних умовах, коли пріоритет обліку – надання достовірної інформації про фінансовий стан і результати діяльності підприємств – даний підхід є проблематичним, оскільки не враховує коливання вартості активів унаслідок впливу попиту та пропозиції. Отже, сучасні умови потребують обліку активів за реальною вартістю. У світовій практиці застосовуються такі підходи до відображення впливу коливань цін на вартість активів: формування резерву на покриття приросту вартості заміщення активів, прискорена амортизація, облік за поточною купівельною вартістю,

відновною вартістю, поточною вартістю, безперервний облік за сучасною вартістю.

Стосовно оцінки зобов'язань слід зазначити, що для визначення балансової вартості зобов'язань використовують наступні види оцінок, що показано на рисунку 1.3 [18].



Рисунок 1.3 – Види оцінок для визначення балансової вартості зобов'язань

Існуюча проблема узгодження оцінок статей української звітності і МСФЗ пов'язана з відсутністю в Україні законодавчо наданої можливості застосування професійного судження для оцінки статей балансу та інших форм звітності. Так, у МСФЗ судження керівництва підприємства використовується як основа оцінки об'єктів та подання їх у балансі.

Актуальним на сьогодні залишається й питання оцінки статей балансу в умовах коливання цін, зокрема, в умовах інфляції. Щодо України, то згідно

з НП(С)БО 22 показники річної фінансової звітності (за умов досягнення значення кумулятивного приросту інфляції 90% і більше) підлягають коригуванню із застосуванням коефіцієнта коригування. У МСФЗ для відображення впливу цін на показники фінансової звітності передбачаються такі методи: загальної купівельної спроможності, поточної вартості, комбінований, в основі яких лежать концепції збереження фінансового та фізичного капіталу [18; 33].

Таким чином, оцінка як складова методу бухгалтерського обліку виконує такі пов'язані між собою та взаємообумовлені функції: вимірювання вартості об'єктів бухгалтерського обліку; визначення критеріїв визнання активів, капіталу, зобов'язань, доходів та витрат; створення якісних характеристик облікової інформації; інформаційне забезпечення оцінки менеджменту, фінансового стану та фінансового результату діяльності суб'єктів господарювання.

Щодо оцінки конкретних об'єктів міжнародні та національні стандарти бухгалтерського обліку і фінансової звітності не обмежуються рекомендаціями щодо вибору методів оцінки, а передбачають значну свободу у виборі методики оцінки майна (табл. 1.8).

Таблиця 1.8 – Оцінка статей балансу відповідно до вимог НП(С)БО і МСФЗ

Назва балансової статті	Оцінка згідно з:	
	НП(С)БО	МСФЗ
1	2	3
Основні засоби, нематеріальні активи	Первісна вартість	Залишкова вартість
Запаси	Первісна вартість. Найменша з двох оцінок: первісна вартість або чиста вартість реалізації	Собівартість. Менша із 2-х оцінок: первинна вартість або ринкова цін
Дебіторська та кредиторська заборгованості	Первісна вартість (під час первісного визнання). Історична вартість. Справедлива вартість. Амортизована вартість. Чиста реалізаційна вартість.	Справедлива (під час первісного визнання). Амортизована вартість. Чиста реалізаційна вартість.

Продовження таблиці 1.8

1	2	3
Грошові кошти	Фактична вартість.	Фактична вартість.
Довгострокові інвестиції	Собівартість. Справедлива вартість. Амортизована собівартість. Метод участі в капіталі	Метод участі в капіталі. Метод консолідації. За найменшою оцінкою.
Поточні інвестиції	Собівартість. Справедлива вартість. Амортизована собівартість	Собівартість. Вартість, що амортизується. Ринкова вартість
Короткострокові зобов'язання	Сума погашення	Фактична вартість
Довгострокові зобов'язання	Теперішня вартість	Фактична вартість. Приведена вартість

Аналізуючи МСФЗ та МСБО, Закон України №996-ХVІ та НП(С)БО, варто визначити функції оцінки у процесі ведення поточного бухгалтерського обліку і складанні фінансової звітності. Так, підхід до тлумачення оцінки як до процесу вимірювання вартості об'єктів бухгалтерського обліку і як до процесу створення якісних характеристик облікової інформації втілено у двох принципах підготовки фінансової звітності: історичної (фактичної) собівартості та обачності.

Таким чином, у сучасних умовах, коли головною метою обліку є надання достовірної інформації про фінансовий стан і результати діяльності підприємства, пріоритетним підходом має бути оцінка за поточною ринковою вартістю на противагу оцінці за історичною собівартістю.

У результаті проведеного дослідження визначені методи оцінок окремих статей фінансової звітності, які дозволяють найбільш реально одержувати необхідну інформацію про фінансовий стан підприємства.

Незважаючи на велику кількість праць з дослідження визначення підходів оцінки як основного вимірника балансових статей фінансової звітності за умов переходу національних стандартів до міжнародних стандартів, відсутність її єдиної структурно-методичної основи залишається ускладнюючим фактором для інтеграції економіки України у світову економічну систему.

### 1.3 Методика трансформації та підготовки першої звітності за МСФЗ

Сьогодні застосування МСФЗ в українському бізнесі активно набирає обертів. Звичайно, в Україні багато компаній вже давно запровадили МСФЗ-облік і досить непогано з цим впорались, а хтось тільки починає освоювати ці «незрозумілі» і досить об'ємні для сприйняття МСФЗ у своїх компаніях.

Хотілось би зазначити, що на відміну від НП(С)БО, які дуже «вузькі» для прийняття управлінських рішень, Міжнародні стандарти фінансової звітності спрямовані на відображення реальної і об'єктивної інформації про поточний фінансовий стан підприємства.

Крім того, враховуючи бажання влади вносити постійні зміни у діючі НП(С)БО з метою їх зближення з податковим обліком, МСФЗ залишаються недоторканими, а їхнє застосування стає більш вигідним для українських підприємств, перш за все, для підвищення інвестиційної привабливості.

Необхідно лише поринути у процес пізнання, приділити трохи свого часу – і все повернеться у вигляді знань, визнання з боку потенційних інвесторів, банків, клієнтів та інших зацікавлених у вашому бізнесі партнерів.

Розуміння принципів МСФЗ та їхнє використання на практиці пов'язане з наявністю певних труднощів, особливо на етапі їхнього первинного застосування. У зв'язку з цим Правління Ради з МСФЗ розробило і в 2003 році прийняло МСФЗ 1.

Основною метою МСФЗ 1 є складання першої фінансової звітності за підсумками роботи за рік, а також проміжної звітності всередині фінансового року, що містить високоякісні відомості про організацію, які повинні відповідати наступним вимогам:

- прозорості та зрозумілості для користувачів;
- порівнянності з фінансовою звітністю попередніх звітних періодів;
- забезпеченню відповідного стартового початку для тих компаній,

які вперше складають фінансову звітність за МСФЗ;

– порівнянності вигод і витрат зі складання і подання звітності за міжнародними стандартами.

На сьогодні існує декілька методів підготовки звітності згідно за МСФЗ (рис. 1.4).

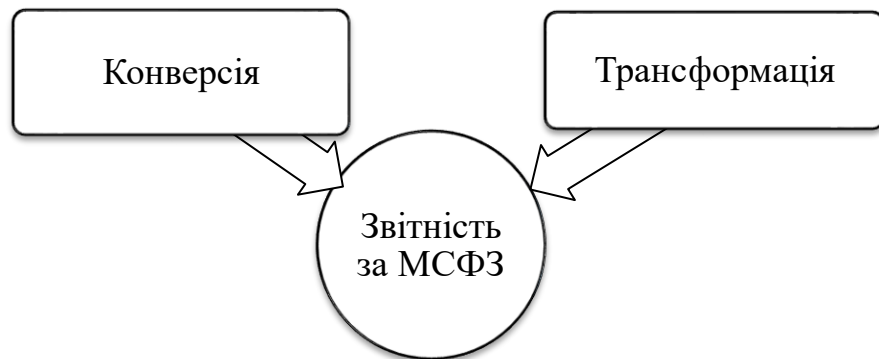


Рисунок 1.4 – Методи підготовки звітності за МСФЗ

Процес конверсії (метод паралельного обліку) вимагає або формування бухгалтерських даних у двох системах фінансової звітності, або конфігурації програмного забезпечення таким чином, щоб воно дозволяло формувати два види звітності: у форматі МСФЗ і НП(С)БО. Метод конверсії у порівнянні з трансформацією є більш достовірним і оперативним, але вимагає значних ресурсів на його здійснення, пов'язаних із витратами часу та високими вимогами до професійного рівня персоналу.

Для трансформації звітності згідно з МСФЗ застосовують вже готову звітність за НП(С)БО та аналітичні розшифровки до неї за статтями балансу і звіту про фінансові результати. Вона проводиться шляхом внесення відповідних коригувань та додаткових проводок з метою доведення активів, зобов'язань і капіталу до величини, за якою вони повинні відобразитися відповідно до МСФЗ. Єдина методика проведення трансформації фінансової звітності у звітність згідно з МСФЗ відсутня. У кожному конкретному випадку на неї впливає специфіка фінансово-господарської діяльності,



особливості організації бухгалтерського обліку та облікова політика, наявність фінансових ресурсів і кваліфікованого персоналу у даній сфері [27].

Проте, поширені методи підготовки звітності за МСФЗ мають свої позитивні та негативні риси (табл. 1.9).

Таблиця 1.9 – Плюси і мінуси поширених методів підготовки звітності за МСФЗ

Метод	Позитивна сторона	Негативна сторона
Конверсія	<ul style="list-style-type: none"> <li>– найточніший результат;</li> <li>можливість оперативного звернення до аналітики;</li> <li>– складання звітності в стислі терміни практично у будь-який момент.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– методологічно складне завдання, оскільки вимагає застосовувати МСФЗ до кожної операції, а не просто орієнтуватися на критерій істотності;</li> <li>– складність звіряння даних на постійній основі;</li> <li>– дуже дорого (вимагає спеціальне ПЗ, високі витрати праці).</li> </ul>
Трансформація	<ul style="list-style-type: none"> <li>– можливість виконувати роботу силами сторонніх фахівців;</li> <li>– проводиться в міру необхідності;</li> <li>– уникнення методологічно складної роботи по налаштуванню безперервного обліку по МСФЗ.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– менш точна інформація, високий ризик помилок; повільно формується;</li> <li>– неоперативність даних; істотні трудовитрати при зборі даних.</li> </ul>

Джерело: сформовано автором на основі джерела [73]

Вибір способу підготовки звітності за МСФЗ залежить від цілей її подальшого використання, необхідної періодичності складання, кваліфікації фахівців, тимчасових і фінансових витрат. За свідченнями багатьох фахівців, формування фінансової звітності відповідно до вимог МСФЗ доцільно здійснювати шляхом трансформації, оскільки ведення паралельного обліку передбачає значні витрати. Аналогічний підхід розповсюджується як в Україні, так і в інших країнах СНД.

Щодо визначення поняття «трансформація» в контексті бухгалтерського обліку в спеціальній літературі існують різні трактування.

Так, Жогова О. [23] визначає трансформацію як перерахунок і перегруповання інформації, яка формується за правилами бухгалтерського обліку, в інформацію, яка відповідає правилам Міжнародних стандартів фінансової звітності.

Керівництво з проведення трансформації фінансової звітності, розроблене корпорацією «Карана», містить таке визначення: «Трансформація – це проведення аналізу фінансової звітності, прийнятої підприємством, і внесення коригувань, необхідних для підготовки повного фінансового звіту підприємства, який в цілому відповідав би МСФЗ» [70].

На думку Гонтаренко Т. О., трансформація звітності у звітність, складена відповідно до МСФЗ – це процес складання звітності за МСФЗ на основі даних звітності, складеної за НП(С)БО, шляхом зміни визнання (класифікації і оцінки) і розкриття інформації про об'єкти бухгалтерського обліку у відповідності з вимогами МСФЗ [15, с. 51]. та інші визначають трансформацію, як складання звітності за певними стандартами шляхом коригування наявної звітності. Верига Ю. А. вважає, що під трансформацією звітності слід розуміти перетворення класифікації, оцінки, визнання і подання у звітності об'єктів бухгалтерського обліку відповідно до вимог нормативних документів країни, до якої буде подано звітність [16].

Наведені визначення відрізняються, головним чином, переліком процедур, які застосовуються в процесі трансформації. Поряд з тим, об'єктом трансформації може бути не лише звітність, а й інформаційний масив, створений на основі даних бухгалтерського обліку.

Виходячи з цього, трансформацію можна визначити, як сукупність процедур перетворення фінансової інформації, яка має визначені параметри, у фінансову інформацію, яка має інші параметри. При цьому складність і кількість трансформаційних процедур залежить від ступеня розбіжностей вихідних і кінцевих параметрів.

Трансформація фінансової звітності, складеної за НП(С)БО у звітність за МСФЗ, є досить складним процесом, що вимагає особливо високого

професіоналізму від бухгалтерів. Тому дуже важливим аспектом для компанії, яка запроваджує МСФЗ-облік, є підбір кваліфікованого та обізнаного у тонкощах МСФЗ персоналу. Оскільки у фінансовій звітності слід наводити зіставну інформацію принаймні за один попередній період, необхідно відповідно перерахувати інформацію на початок року, за який надається така зіставна інформація. При проведенні трансформації фінансової звітності за МСФЗ необхідно провести наступні кроки (рис. 1.5).

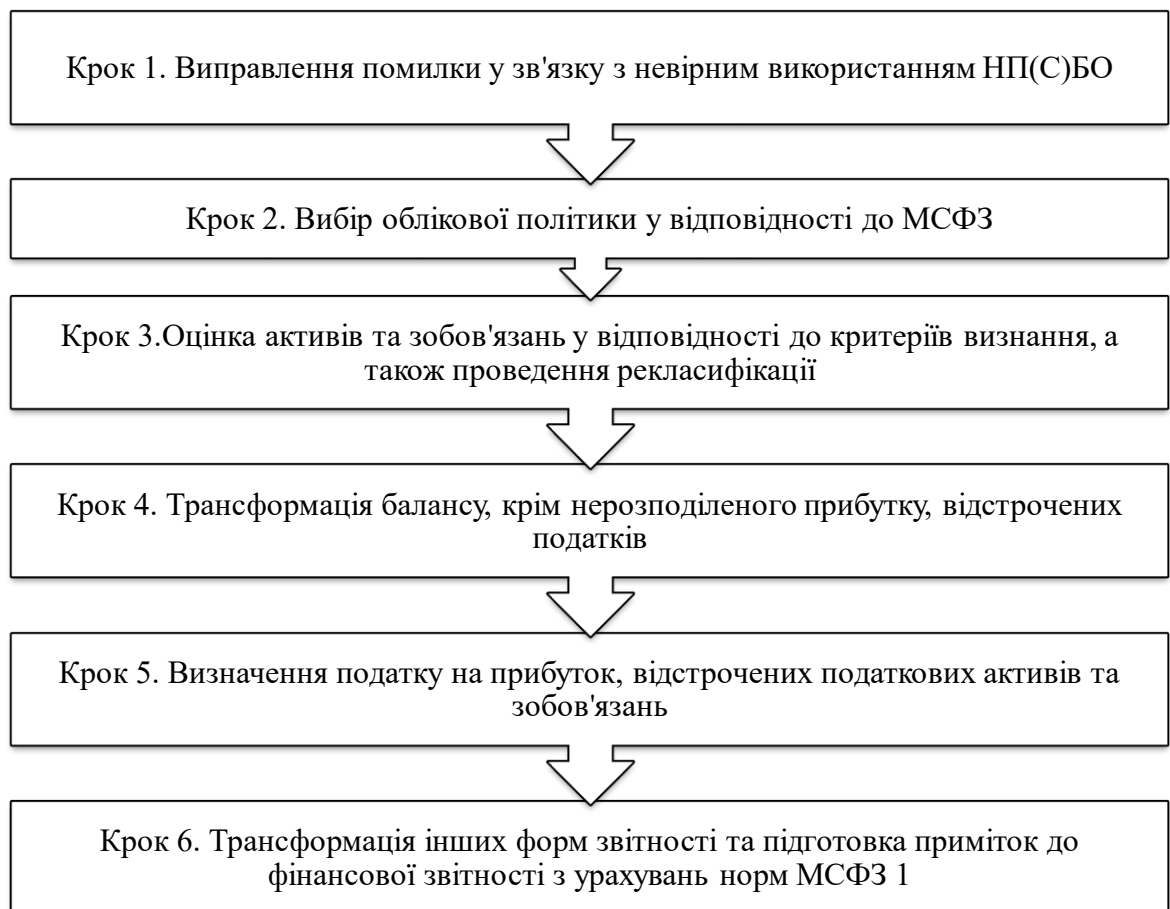


Рисунок 1.5 – Етапи трансформації фінансової звітності за МСФЗ

Нагадаємо пояснення до основних кроків процесу трансформації:

Крок 1. Важливим етапом трансформації фінансової звітності є приведення залишків на початок переходу на МСФЗ у повну відповідність до правил, встановлених національними стандартами бухгалтерського обліку, з

метою запобігання будь-яких помилок. Важливим на даному етапі є проведення аналізу віднесення операцій до правильного періоду (операція відображається в період її здійснення, а не у періоді отримання відповідних первинних документів). Слід також звертати увагу на необхідність проведення аналізу відображення операцій за їх економічною сутністю (принцип превалювання сутності над формою).

Крок 2. Наступним етапом трансформації є вибір облікової політики за МСФЗ. При цьому необхідно провести аналіз існуючої облікової політики підприємства. Метою такого аналізу є:

- оцінка повноти розкриття облікової політики підприємства щодо всіх аспектів, які вимагаються МСФЗ;
- виявлення розбіжностей та приведення їх у відповідність до вимог МСФЗ;
- вибір облікових політик за МСФЗ, які дозволяють надати найбільш достовірну та доречну інформацію з урахуванням розбіжностей між НП(С)БО та МСФЗ.

Крок 3. Необхідно провести оцінку активів та зобов'язань у відповідності до критеріїв, а також проведеної рекласифікації.

Крок 4. Проведення трансформації балансу. Процес трансформації починається з відображення вхідних залишків відповідно до обліку за НП(С)БО в трансформаційній таблиці. Показники залишків рахунків беруться з оборотно- сальдової відомості. Найбільш зручно трансформаційну таблицю формувати в програмі Excel. Залишки на початок періоду переносяться наступним чином:

- дебетові залишки на рахунках відображаються зі знаком «+»;
- кредитові залишки – зі знаком «-».

В рамках цього етапу виникає необхідність у складанні корегуючих проводок, які дозволяють усунути встановлені відмінності між МСФЗ та НП(С)БО. Можна виділити два типи коригуючих проводок:

- коригуючі проводки поточного звітного періоду, необхідні для

відображення невідповідностей із МСФЗ здійснених компанією господарських операцій звітного періоду. Корируючі проводки заносяться в пробний баланс на кінець звітного періоду і відносяться на рахунок нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) звітного періоду;

– коригуючі проводки минулого звітного періоду, необхідні для відображення невідповідностей із МСФЗ у відображенні операцій, які відносяться до минулих періодів. Ці коригуючі проводки заносяться в пробні баланси на початок і на кінець звітного періоду і відносяться на рахунок нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) минулих років (табл. 1.10)

Таблиця 1.10 – Основні види можливих коригувань

Стаття балансу	Коригування
Основні засоби	переоцінка основних засобів; амортизація основних засобів; списання активів; знецінення основних засобів.
Запаси	забезпечення під знецінення; коригування за методом вибуття запасів; оцінка на балансову дату.
Резерви	судові позови; екологічні зобов'язання.
Фінансові інструменти	вартість, яка амортизується; справедлива вартість; класифікація.
Оренда	визнання фінансової оренди.
Податок на прибуток	відстрочені податки.
Визнання доходу	період визнання; класифікація.
Винагороді працівникам	пенсійне зобов'язання; зобов'язання за використаними відпустками.

Джерело: сформовано автором на основі джерела [25]

Результати проведеного аналізу щодо розбіжностей між НП(С)БО та МСФЗ, які наведені у журналі коригувань, відображаються у вигляді бухгалтерських проводок.

В подальшому інформація щодо необхідних коригувань та рекласифікації із журналу коригуючи записів переноситься до трансформаційної таблиці.

Одночасно необхідно здійснити «списання» відстрочених податків, які були розраховані на підставі даних бухгалтерського обліку за національними стандартами бухгалтерського обліку.

Крок 5. Для визначення суми відстрочених податків застосовуються всі вимоги МСБО 12 до статей трансформованого балансу. При цьому необхідно визнати відстрочені податки, які пов'язані з коригуванням оцінки активів і зобов'язань у процесі трансформації.

Крок 6. Трансформація балансу здійснюється шляхом заповнення трьох бухгалтерських документів: журнал коригувань, журнал коригувальних проводок, трансформаційна таблиця. Під час проведення першої трансформації фінансової звітності за МСФЗ необхідно дотримуватись МСФЗ 1, який вимагає повного ретроспективного підходу (тобто таким чином, нібито МСФЗ застосовувалися компанією завжди).

Відповідно до МСФЗ 1, компанії повинні:

- визначити, яка фінансова звітність буде першою за МСФЗ;
- підготувати вступний баланс за МСФЗ на дату переходу;
- вибрати облікову політику згідно з МСФЗ та застосувати її ретроспективно до всіх періодів, представлених у першій фінансовій звітності за МСФЗ;
- прийняти рішення щодо застосування добровільних виключень із ретроспективного підходу;
- застосувати обов'язкові виключення, коли ретроспективне застосування стандартів не дозволяється;
- розкрити детально у фінансовій звітності інформацію, яка стосується переходу на МСФЗ.

МСФЗ вимагають подання всіх статей з їх відповідними порівняльними даними за минулий період як у самих звітах, так і в примітках. Жодна цифра не може бути представлена без її супроводу порівняльною інформацією за минулий аналогічний період (відповідно рік, півріччя або квартал).

Вступний бухгалтерський баланс за МСФЗ:

- включає всі активи та зобов'язання, визнання яких вимагає МСФЗ;
- не включає активи і зобов'язання, визнання яких заборонено МСФЗ;
- представляє всі статті звітності (активи, зобов'язання, капітал) у класифікації згідно з МСФЗ;

- включає всі статті за оцінкою відповідно до МСФЗ.

Всі коригування фінансової звітності, які виникають в результаті першого застосування МСФЗ, визнаються у нерозподіленому прибутку або іншій статті капіталу на дату переходу. Основні вимоги до складання фінансової та консолідованої фінансової звітності за МСФЗ у перші звітні періоди (під час складання першої річної та проміжної фінансової звітностей згідно з вимогами МСФЗ) визначені МСФЗ 1 [42]. Звертаємо увагу, що першою фінансовою звітністю за МСФЗ є перша річна фінансова звітність, у якій суб'єкт господарювання застосовує МСФЗ шляхом чіткого та беззастережного твердження про відповідність МСФЗ. Пунктом 3 МСФЗ 1 визначено, що фінансова звітність є першою фінансовою звітністю суб'єкта господарювання, складеною за МСФЗ, за умови, що:

- попередня фінансова звітність подавалася підприємством згідно з вимогами НП(С)БО або була підготовлена за МСФЗ, але не містила твердження про її відповідність МСФЗ;

- попередня фінансова звітність була складена суб'єктом господарювання згідно з вимогами МСФЗ лише для внутрішнього користування без її оприлюднення;

- суб'єкт господарювання складав пакет звітності за МСФЗ лише для цілей консолідації і не складав повного пакета фінансової звітності, згідно з МСФЗ 1 [42];

- фінансова звітність за попередні періоди не подавалася.

Першу фінансову звітність за МСФЗ, включно з порівняльними даними попереднього періоду, підприємство має складати відповідно до власної облікової політики, яка ґрунтується на стандартах, чинних на кінець першого звітного періоду. Вибіркове застосування окремих стандартів не дає

підприємству права зазначати, що звітність складена за МСФЗ.

Свій перший звіт про фінансовий стан за міжнародними стандартами підприємство має складати та подавати на дату переходу на МСФЗ, яка є відправною точкою для підготовки фінансової звітності за МСФЗ, на кінець попереднього звітного періоду та кінець звітного періоду (рис. 1.6).

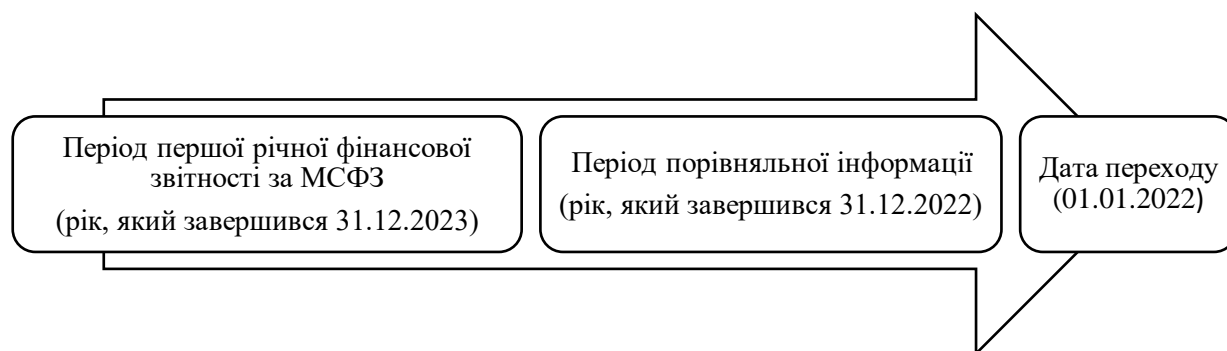


Рисунок 1.6 – Основні дати та періоди фінансової звітності, яка подається за МСФЗ вперше

Найперша звітність за МСФЗ має містити принаймні три звіти про фінансовий стан, два звіти про прибуток та збиток та інший сукупний дохід (або по два окремих звіти про прибутки та збитки та звіти про сукупний дохід), два звіти про рух грошових коштів та два звіти про зміни у власному капіталі, а також відповідні примітки, що включають порівняльну інформацію для всіх поданих фінансових звітів (табл. 1.11).

Якщо з певних причин звітність за МСФЗ за 2023 рік не міститиме порівняльної інформації за 2022 рік, трансформованої відповідно до МСФЗ, а відповідною точкою буде обрано 1 січня 2023 року, і така можливість буде передбачена на державному рівні, то така звітність називатиметься попередньою фінансовою звітністю за МСФЗ.

Якщо підприємство здійснює перехід на міжнародні стандарти, а також звітність згідно з МСФЗ надається уперше, то МСФЗ 1 висуває додаткові вимоги відносно розкриття даних.



Таблиця 1.11 – Формування фінансових звітів у річній фінансовій звітності за МСФЗ, яка надається вперше, та додаткових приміток

Вид фінансової звітності	Порівняльна інформація	Перша фінансова звітність за МСФЗ
Звіт про фінансовий стан	Звіт про фінансовий стан; Звіт про прибутки та збитки та інший сукупний дохід; Звіт про зміни у власному капіталі; Звіт про рух грошових коштів.	Звіт про фінансовий стан; Звіт про прибутки та збитки та інший сукупний дохід; Звіт про зміни у власному капіталі; Звіт про рух грошових коштів.
Примітки	Вплив переходу на МСФЗ на фінансовий стан, прибутки/збитки та інший сукупний дохід, рух грошових коштів. Узгодження капіталу, відображеного у звіті за попередніми НП(С)БО, з капіталом згідно з МСФЗ. Примітки за МСБО 36 при знеціненні активів. Узгодження загального сукупного прибутку. Відсутність фінансової звітності за період за НП(С)БО (якщо доречно).	Заява на застосування МСФЗ вперше. Вплив переходу на МСФЗ на фінансовий стан, прибутки та збитки та інший сукупний дохід, рух грошових коштів.

Джерело: сформовано автором на основі джерела [29]

Згідно з п. 23 МСФЗ 1 підприємство повинне пояснити, як перехід від попередніх стандартів на МСФЗ вплинув на його фінансовий стан, фінансові результати діяльності і рух грошових коштів. Це досягається шляхом представлення в примітках звірянь (узгоджень). Для відповідності вимогам п. 23 перша фінансова звітність підприємства по МСФО повинна включати:

1) звірки капіталу, відображеного в звіті згідно з попередніми стандартами, з капіталом згідно МСФЗ на дату переходу на МСФЗ і дату закінчення останнього періоду, представленого в останній річній фінансовій звітності підприємства згідно з попереднім стандартом;

2) звірки загального сукупного прибутку за МСФЗ за останній період останньої річної фінансової звітності підприємства. Відправною точкою для такого звіряння має бути загальний сукупний прибуток згідно з попередніми стандартами за той же період або, якщо підприємство не відобразило цей показник, прибуток або збиток згідно з попередніми стандартами;

3) у випадку якщо підприємство уперше визнавало або відновлювало які-небудь збитки від знецінення (зменшення корисності) при підготовці початкового звіту про фінансовий стан по МСФЗ – розкриття, яких були б потрібні згідно з МСБО 36, якби підприємство визнало ці збитки від знецінення або сторнування по ним в періоді, що розпочинається з дати його переходу на МСФО.

Таким чином, якщо, дата переходу на МСФЗ – 01.01.2022 р., то звірки мають бути представлені:

- по балансах на 01.01.2022 року і на 31.12.2022 року;
- по звіту про прибуток за 2022 року.

У випадку якщо першим звітом по МСФЗ є проміжний звіт, то параграф 32 МСФЗ 1 визначає деякі специфічні вимоги відносно звірки: для відповідності пункту 23 при представленні проміжної фінансової звітності згідно МСБО 34 за частину періоду, що охоплюється першою фінансовою звітністю по МСФЗ, підприємство повинне задовольняти наступні вимоги на додаток до вимог МСБО 34:

– кожна проміжна фінансова звітність повинна, якщо підприємство представляє такий за порівнянний проміжний період безпосередньо попередній фінансовий рік, включати:

1) звірки капіталу згідно з попередніми стандартами на кінець цього порівнянного проміжного періоду з капіталом згідно МСФЗ на цю дату;

2) звірки його загального сукупного прибутку згідно МСФЗ за цей порівнянний проміжний період (поточним і наростаючим підсумком з початку року). Відправною точкою для такої звірки є загальний сукупний прибуток згідно з попередніми стандартами за цей період або, якщо підприємство не представляє такий показник, прибуток або збиток відповідно до попередніх стандартів;

– якщо підприємство вносить зміни у свою облікову політику і використання виключень, що містяться в справжньому стандарті, воно повинне пояснити зміни в кожній такій проміжній фінансовій звітності

відповідно до пункту 23 і оновити звірки, потрібні згідно з попередніми пунктами. Наприклад, якщо перший проміжний звіт по МСФЗ складається за підсумками першого кварталу 2023 року, то це означає, що:

- 1) перший річний звіт по МСФЗ буде складений за 2023 рік;
- 2) дата переходу на МСФЗ – 01.01.2022 року.

У складі першого проміжного звіту має бути розкритий вплив переходу на МСФЗ, що досягається представленням таблиць узгоджень (звірян). У параграфі 38 Керівництва по впровадженню МСФЗ 1 наведений приклад 10, що демонструє вимоги параграфа 32 МСФЗ 1 відносно квартального звіту. Якщо перенести цей приклад в умови нашого прикладу, то вийде, що при представленні першого проміжного МСФЗ-звіту за перший квартал 2018 року звіряння між НП(С)БО-звітами і МСБО-звітами мають бути складені по:

- трьом балансам: на 01.01.2022 р., 31.12.2022 р., 31.03.2022 р.;
- двом звітам про фінансові результати: за 2022 рік і за 1-й квартал 2022 року.

П. 33 МСФЗ 1 говорить про те, що якщо підприємство, уперше застосовуючи МСФЗ, у своїй останній річній фінансовій звітності, складеній відповідно до попередніх стандартів, не розкривало інформацію, істотну для розуміння поточного проміжного періоду, то його проміжна фінансова звітність повинна розкрити цю інформацію або включити перехресне посилання на інший, що включає її, опублікований документ. Ця вимога може бути представлена так, що в першому проміжному звіті за МСФЗ примітки мають бути представлені практично в тому ж об'ємі, що і для річного звіту.

## РОЗДІЛ 2

### ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ТРАНСФОРМАЦІЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ТОВ «РЕАЛ СІЧ», СКЛАДЕННІ ЗА НП(С)БО У ФОРМАТ ЗА МСФЗ

#### 2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства

Товариство з обмеженою відповідальністю «РЕАЛ СІЧ» працює на ринку виробництва олії та тваринних жирів в Україні з 2020 року. Підприємству вдалося завоювати позицію лідера на ринку серед виробників олії та тваринних жирів.

За часи свого існування ТОВ «РЕАЛ СІЧ» було:

- створено нові робочі місця для українців;
- розвинено виробництво олії та тваринних жирів для внутрішнього ринку;
- будучи лідерами у своїй галузі, підприємство створює образ України як надійного виробника олії та тваринних жирів.

Місією ТОВ «РЕАЛ СІЧ» є задоволення потреб клієнтів у доступному, якісному та широкому асортименті олії та тваринних жирів, з потужною мережею регіональних представництв.

Успішне виконання місії забезпечує суворе дотримання стратегії, яка:

- постійно стежить за новими тенденціями в сфері виготовлення олії та тваринних жирів, удосконалюючи виробництво;
- регулярно оновлює обладнання на більш сучасне, щоб підвищувати якість продукції;
- прагне розширювати асортимент пропонованих виробів, щоб українці могли купувати якісні товари вітчизняного виробника;
- підвищує експортний потенціал продукції і торгові можливості.

Основний принцип діяльності ТОВ «РЕАЛ СІЧ» – виготовлення продукції найвищої якості на основі впровадження інноваційних технологій. При цьому компанія стежить за оновленням і поповненням модельного ряду і пропонує широкий асортимент високоякісних товарів, а також безліч новинок. Індивідуальний підхід до кожного клієнта і високий рівень обслуговування – запорука успіху.

ТОВ «РЕАЛ СІЧ» є юридичною особою, має самостійний баланс, печатку, штампи, де зазначається повна назва Товариства, бланки з фірмовою назвою, товарний знак (який може бути розміщений на печатці та штампі), інші реквізити, поточний, валютний та інші рахунки в банках та інших кредитно-фінансових установах, здійснює господарську діяльність від свого імені, за інтересами учасників, на підставі повного господарського розрахунку та самофінансування.

ТОВ «РЕАЛ СІЧ» розташоване за адресою: 69120, м. Запоріжжя, вулиця Маковського Спартака, будинок 8, квартира 56.

Форма власності: приватна.

Одним із найважливіших елементів внутрішнього середовища підприємства є його організаційна структура управління. Організаційна структура регулює: розподіл завдань по відділам і підрозділам підприємства; компетентність відділів та підрозділів у вирішенні певних проблем; загальну взаємодію відділів та підрозділів. Організаційна структура має безпосередній вплив на реалізацію стратегії підприємства, його взаємодію із зовнішнім середовищем та ефективно вирішення поставлених завдань.

На ТОВ «РЕАЛ СІЧ» діє функціональна-організаційна структура управління, яка передбачає функціональний розподіл праці та функціональну спеціалізацію підрозділів. Найбільш важливі для діяльності компанії функції (виробництво, маркетинг, фінанси тощо) знаходять організаційне відокремлення у відповідних підрозділах. При цьому кожний такий підрозділ може одержувати розпорядження одночасно від декількох керівників функціональних підрозділів.

Перевагами функціональної організаційної структури управління є:

а) створення найкращих умов для створення та практичної реалізації єдиної технічної, виробничої, збутової політики підприємства, що робить легким перехід на випуск нової продукції, впровадження нових технологічних процесів, матеріалів, гарантування дотримання стандартів та контроль за їхнім дотриманням;

б) сприяння підтриманню високих професійних стандартів фахівців у галузі техніки, виробництва, маркетингу тощо, які зосереджені у великих спеціалізованих підрозділах, що полегшує цілеспрямовану підготовку та перепідготовку кадрів;

в) створення найкращих умов не тільки для стратегічного, а й поточного керівництва та контролю;

г) потужним організаційним засобом інтеграції стратегії та поточної операційної діяльності по вертикалі управлінської ієрархії;

д) є найбільш економічною, з точки зору, формування апарату управління та скорочення адміністративно-управлінських витрат.

Основним видом діяльності ТОВ «РЕАЛ СІЧ» є: виробництво олії та тваринних жирів. Також, відповідно до Класифікатора видів економічної діяльності, компанія здійснює наступні види діяльності:

- 25.11 Виробництво будівельних металевих конструкцій і частин конструкцій;
- 25.62 Механічне оброблення металевих виробів;
- 43.99 Інші спеціалізовані будівельні роботи, н.в.і.у.;
- 45.20 Технічне обслуговування та ремонт автотранспортних засобів;
- 46.21 Оптова торгівля зерном, необробленим тютюном, насінням і кормами для тварин;
- 46.90 Неспеціалізована оптова торгівля;
- 49.41 Вантажний автомобільний транспорт;
- 52.24 Транспортне оброблення вантажів;
- 68.20 Надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого

нерухомого майна;

- 77.12 Надання в оренду вантажних автомобілів;
- 77.39 Надання в оренду інших машин, устаткування та товарів, н.в.і.у.;
- 78.30 Інша діяльність із забезпечення трудовими ресурсами.

Компанія самостійно визначає облікову політику; розробляє систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності і контролю господарських операцій, визначає права працівників на підписання бухгалтерських документів; затверджує правила документообігу і технологію обробки облікової інформації.

ТОВ «РЕАЛ СІЧ» самостійно визначає перспективи розвитку, планує та здійснює свою діяльність, виходячи з попиту на продукцію, що воно виробляє, виходячи з проблем забезпечення розвитку. Основу планів становлять завдання, поставлені перед підприємством, та договори/контракти, укладені на виконання будь-яких робіт та послуг із споживачами, замовниками, постачальниками. Господарські відносини з партнерами в сферах діяльності формуються на основі договору (рисунок 2.1).

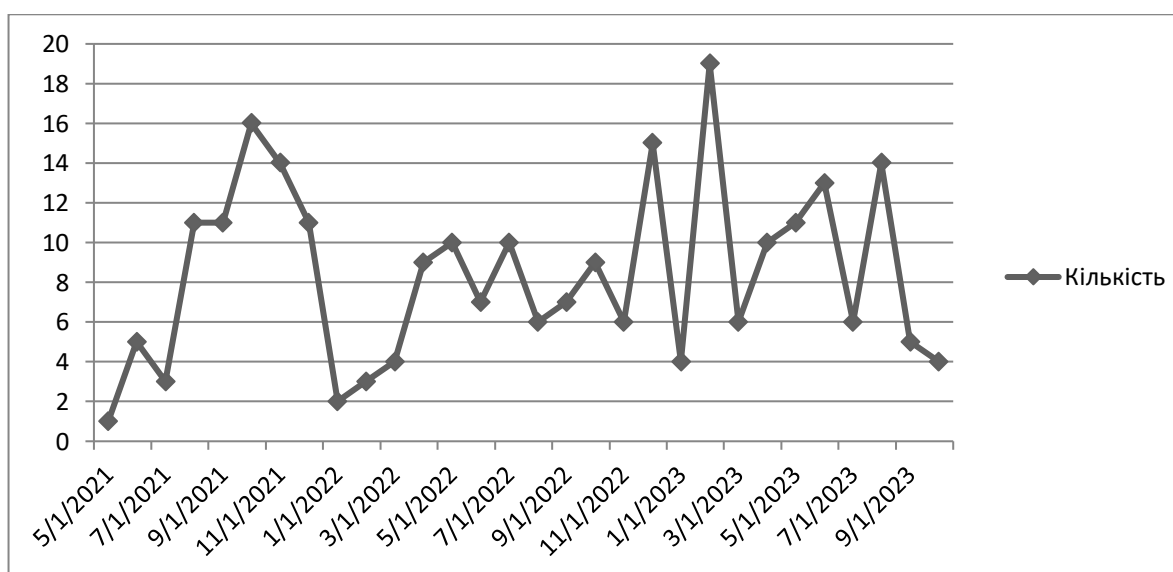


Рисунок 2.1 – Підписані угоди ТОВ «РЕАЛ-СІЧ»

В умовах сьогоднішнього дня, ТОВ «РЕАЛ СІЧ», працює в жорсткій конкурентній боротьбі між виробниками однотипних видів продукції за ринки збуту свого товару, розширення кола споживачів, тому владу має те підприємство, чия продукція буде якіснішою, дешевшою, та у короткі строки виготовлена. Конкуреноспроможність компанії перевірена і доведена контрактами з ПАТ «ЗалК», ПАТ «Запоріжсталь», ПАТ «Дніпроспецсталь», ПАТ «Дніпроенерго», ПАТ «АрселорМетал Кривий Ріг», ПАТ «Херсонобленерго», заводами концерну «Інтерпайп», КБ «Приватбанк», ПАТ «Нижньодніпровським трубопрокатним заводом», ВП «Запорізькою атомною станцією», ПАТ «Дніпродзержинським металургійним комбінатом» і іншими великими промисловими підприємствами України.

Основними ринками збуту готової продукції є такі підприємства :

– ДТЕК – найбільша енергетична компанія України: ПАТ «Дніпроенерго»; ТОВ «Добропілля вугілля ДТЕК»; ПАТ «Західенерго ДТЕК»; ПрАТ «Колосниковська ЦЗФ»; ТОВ «Курахівська ТЕС»;

– МЕТІНВЕСТ – найбільший гірничо-металургійний холдинг України: ПрАТ «Азовсталь»; ВАТ «Дніпродзержинський коксохімічний завод (ДКХЗ)»; ПАТ «Запоріжкокс»; ПАТ «Запоріжсталь»;

– Evraz Group S.A. – міжнародна металургійна і гірничодобувна компанія: ВАТ «Дніпродзержинський коксохімічний завод»; ПАТ «Південний гірничо-збагачувальний комбінат»; ВАТ «Дніпрококс»; ПрАТ «Суха Балка».

– НВК «Гірничі машини» – машинобудівний холдинг з виробництва гірничо-шахтного устаткування: ЗАТ «Горлівський машинобудівник»; ВАТ «Донецькгірмаш»; ВАТ «Дружківський машинобудівний завод»; ЗАТ «Криворізький завод гірського устаткування».

– ТОВ «Донецьксталь» – вертикально інтегрована група компаній: ЗАТ «Донецьксталь»; Філія ЗАТ ДМЗ; ПАТ «Покровське шахтоуправління»; ПАТ «Донецький металургійний завод».

Також покупцями виступають фізичні та юридичні особи.



В своїй діяльності ТОВ «РЕАЛ СІЧ» керується чинним законодавством України, у т.ч. міжнародними договорами та міжурядовими угодами, положенням Статуту компанії.

Бухгалтерський облік ведеться на підставі Закону України № 996-XVI, ПКУ, НП(С)БО та внутрішніх документів компанії та базується на дотриманні основних принципів бухгалтерського обліку (табл. 2.1).

Таблиця 2.1 – Принципи ведення бухгалтерського обліку та підготовки фінансової звітності на ТОВ «РЕАЛ СІЧ»

Принцип	Тлумачення
Періодичності	Діяльність компанії поділяється на певні періоди часу з метою складання фінансової звітності. Фінансова звітність подається з річною періодичністю, проміжна – з квартальною.
Автономності підприємства	Компанія розглядається як юридична особа, відокремлена від її власників, тобто особисте майно та зобов'язання власників не відображаються у фінансовій звітності підприємства.
Безперервності діяльності	Оцінка активів та зобов'язань компанії здійснюються, виходячи з припущення, що його діяльність триватиме далі.
Обачності	Методи оцінки, що застосовуються в бухгалтерському обліку, запобігають заниженню зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів та доходів підприємства
Послідовності	Компанія застосовує обрану облікову політику постійно (з року в рік).
Повного висвітлення	Фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій та подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі.
Превальювання змісту над формою	Операції повинні обліковуватись виходячи із їх сутності, а не лише з їх юридичної форми.
Єдиного грошового вимірника	Вимірювання та узагальнення всіх господарських операцій у фінансовій звітності здійснюється в єдиній грошовій одиниці.

Забезпечення бухгалтерського обліку на підприємстві доручено бухгалтерській службі на чолі з головним бухгалтером.

Облікова політика ТОВ «РЕАЛ СІЧ», затверджена наказом директора та відповідає вимогам чинного законодавства України. Облікова політика переглядається кожен рік та затверджується наново.

На ТОВ «РЕАЛ СІЧ» використовується автоматизована форма бухгалтерського обліку – програма «BAS: Бухгалтерія» – допрацьована та адаптована спеціалістами-програмістами, що дозволяє створювати звіти

довільної форми, що використовують дані не лише синтетичного, а й аналітичного обліку. Програма дозволяє вводити господарські операції через ручне введення операцій та використання типових операцій.

Управлінський персонал раз на місяць проводить оцінку фінансової стійкості компанії за прийнятою системою показників (таблиця 2.2).

Таблиця 2.2 – Аналіз фінансової стійкості ТОВ «РЕАЛ СІЧ»

№ з/п	Показник	Нормальне значення	Формула розрахунку	На кінець 2021 р.	На кінець 2022 р.	На кінець 2023 р.
1	Коефіцієнт фінансової незалежності (автономії)	0,5-0,8	Власний капітал/ Валюта балансу	0,75	0,81	0,72
2	Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,05-0,10	Власний оборотний капітал/Власний капітал	1,29	1,18	1,33
3	Коефіцієнт інвестування	>1,0	Власний капітал/ Необоротні активи	25,83	22,41	16,66
4	Коефіцієнт покриття запасів і затрат власними оборотними коштами	0,6-0,8	(Власний капітал- Необоротні активи)/ Загальна сума запасів	0,66	1,49	1,65
5	Коефіцієнт прогнозу банкрутства	в динам.	(Оборотні активи - Поточні зобов'язання)/ Валюту балансу	0,73	0,78	0,68
6	Коефіцієнт фінансової стійкості		Власний капітал/ (Поточні зобов'язання)	3,11	4,40	2,56

Детальний розрахунок інших фінансових показників представлено нами в Додатку В.

Оцінюючи дані розраховані у таблиці 2.2, можна зробити наступні висновки, що ТОВ «РЕАЛ СІЧ»: 1) з огляду на коефіцієнт фінансової незалежності можна сказати, що підприємство є досить фінансово стійким і незалежним від зовнішніх кредиторів; 2) коефіцієнт маневреності є достатньо

високим, що також позитивно характеризує фінансовий стан; 3) протягом трьох років спостерігається зменшення коефіцієнту інвестування, що свідчить про зменшення частки джерел власних коштів суб'єкту в покритті поза обігових активів; 4) коефіцієнт покриття запасів і затрат власними оборотними коштами зростає щороку, що є дуже хорошою тенденцією для підприємства; 5) щодо коефіцієнту прогнозу банкрутства – він коливається із року в рік, але значення його не є критичним.

Таким чином, ТОВ «РЕАЛ СІЧ» є провідний розробник, виробник і постачальник олії та тваринних жирів, з потужною мережею регіональних представництв. Система організації бухгалтерського обліку на ТОВ «РЕАЛ СІЧ» цілком відповідає вимогам нормативно-правових актів з питань бухгалтерського обліку і фінансової звітності в Україні та внутрішнім документам товариства.

## 2.2 Організаційно-методичні підходи до трансформації обліково-звітної інформації про активи при складанні МСФЗ-звітності

На сьогоднішній день все актуальніше стають питання застосування МСФЗ при складанні фінансової звітності українських підприємств. Цьому є об'єктивні причини, одна з яких – зміни норм законодавства України у сфері бухгалтерського обліку та звітності. Іншими причинами можна вважати те, що звітність у форматі МСФЗ все частіше потрібна для залучення потенційних інвесторів, а також для іноземних інвесторів, контрагентів, банків та інших користувачів.

Міжнародні стандарти обліку і звітності – це, перш за все особлива, відмінна від звичної для нас, філософія, основна мета якої зробити фінансову звітність корисною для зацікавлених користувачів, а вже потім – це правила і норми, якими слід користуватися при веденні обліку і складанні звітності.

Саме тому, звітність має бути достовірною, доречною і відображати суттєву інформацію.

Окрему увагу обліковому персоналу необхідно приділити дотриманню вимог щодо оцінки активів після визнання, які передбачені обліковою політикою та вимогами МСФЗ на дату складання звітності. Наприклад, МСФЗ також визначена необхідність щорічного тестування активів на предмет зменшення їх корисності на звітну дату. У випадку знецінення активів їх балансова вартість підлягає коригуванню за рахунок створеного резерву під знецінення або шляхом прямого відображення втрат від знецінення.

Особливу увагу варто приділити основним засобам із нульовою залишковою вартістю, оскільки, з погляду МСФЗ, така ситуація неприпустима. Актив не може бути визнаний, коли немає надійної оцінки його вартості. Тож, якщо виявлено основні засоби із нульовою залишковою вартістю, які продовжують приносити економічні вигоди, це можна розцінювати, наприклад, як помилку в установленні строку корисного використання. Відповідно, її потрібно виправити. У такій ситуації самостійно дооцінювати основні засоби ризиковано (хоча це за певних обставин можливо). Зобов'язання щодо виведення основних засобів з експлуатації.

Також потребує уваги наявність зобов'язань щодо виведення основних засобів з експлуатації. Якщо вони є, то на дату переходу необхідно їх розрахувати, як цього вимагає МСБО 16, і включити до первісної вартості основних засобів. Одночасно створюють відповідне забезпечення. Слід урахувати, що в таких ситуаціях МСФЗ 1 не зобов'язує провадити такий перерахунок до дати переходу.

МСФЗ 1 дозволяє організації, яка застосовує МСФЗ вперше, оцінювати актив у вступному балансі, складеному згідно з МСФЗ, використовуючи доцільну собівартість щодо нижчеперелічених активів:

- основні засоби;
- інвестиційна нерухомість (якщо використовується модель обліку за

первісною вартістю);

– нематеріальні активи, які відповідають критеріям визнання, визначеним в МСБО 38.

Під час трансформації необоротних активів особливу увагу слід приділити шляхам одержання цих активів на підприємство. Зокрема, таким випадкам надходження, як придбання за рахунок кредиту, безоплатна передача, цільове фінансування.

Це пов'язано із особливостями відображення в обліку за МСФЗ таких операцій, що не притаманні обліку за національними стандартами.

Придбання необоротних активів за рахунок кредиту вимагає, згідно з МСФЗ, капіталізації відсотків по позикам. Дана норма закріплена МСБО 23 [48], особливістю є те, що при використанні кредитів на придбання або створення необоротних активів вартість цих кредитів (відсотки за кредитами) включають до первісної вартості об'єкта. Норми вітчизняного законодавства не дозволяють включати до первісної вартості основних засобів витрати на сплату відсотків за кредитами. Якщо така ситуація була виявлена під час трансформації, то необхідно провести трансформаційні коригування балансової вартості цих активів.

Придбання основних засобів за рахунок державних коштів також має свої відмінності. Балансова вартість об'єкта основних засобів може бути зменшена на суму отриманих державних грантів (субсидій) за міжнародними стандартами, якщо таке фінансування було пов'язане з придбанням саме цього об'єкта.

Облік отримуваних грантів регулюється МСБО 20 [47]. Даний стандарт передбачає інший метод обліку державних грантів – відображення їх у доходах майбутніх періодів з подальшим визнанням протягом терміну експлуатації активів, придбаних за рахунок цих коштів. За українським законодавством при первісному визнанні придбаних за рахунок державних грантів (коштів цільового фінансування) основних засобів зменшувати вартість цих активів на суму отриманих коштів не дозволяється.

Якщо на підприємстві є безоплатно отримані ОЗ, що відображені за кредитом рахунків капіталу, то це не відповідає вимогам МСФЗ (за винятком деяких випадків, коли ОЗ були безкоштовно передані акціонерами понад зареєстрований капітал і залежно від умов повернення цих ОЗ).

Величину вартості безоплатно отриманих необоротних активів, що обліковуються як елемент капіталу, може бути доречно рекласифікувати до складу відстрочених доходів (доходів майбутніх періодів).

Потребують особливої уваги також інші випадки, коли підходи до обліку за національними і міжнародними стандартами мають суттєві відмінності.

З метою зіставлення і вітчизняних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, і фінансової звітності їх доцільно об'єднати в окремі групи (аспекти топологічних ділянок обліку), виходячи з того, що національні НП(С)БО розроблені на базі МСФЗ (табл. 2.3)

Таблиця 2.3 – Групування стандартів МСБО, МСФЗ та аналогів НП(С)БО

№	Аспект топологічної ділянки обліку	Національні	Міжнародні
1.	Необоротні активи	НП(С)БО 7	МСБО 16, 38; МСФЗ 3
		НП(С)БО 8	МСБО 16, 38; МСФЗ 3
		НП(С)БО 14	МСБО 17
		НП(С)БО 18	МСБО 11
		НП(С)БО 10	МСБО 1, 32
		НП(С)БО 12	МСБО 28
		НП(С)БО 13	МСБО 39, 32
		НП(С)БО 32	МСБО 40
2.	Оборотні активи	НП(С)БО 9	МСБО 2
		НП(С)БО 10	МСБО 1, 32
		НП(С)БО 12	МСБО 28
		НП(С)БО 30	МСБО 41

Необоротні активи, призначені для продажу, мають бути відображені згідно з МСФЗ 5 [53]. Цей стандарт застосовується до необоротних активів або груп активів, що вибувають, які кваліфікуються як такі, що утримуються для продажу, і операцій, що кваліфікуються як такі, що припиняються.

Активи, які планують продати єдиною операцією (п. 4 МСФЗ 5), обліковують разом і кваліфікуються як «disposal group» (група, що вибуває). До цієї ж групи активів, належать і пов'язані з такими активами зобов'язання.

За законодавством України облік цієї категорії активів регулює НП(С)БО 27 [59]. Після визнання певних активів (або активів, що становлять групу) призначеними для продажу нарахування амортизації на вартість цих активів припиняється, у цьому вимоги міжнародного і вітчизняного законодавства єдині. Відсотки й інші зобов'язання, пов'язані з утриманням активів, призначених для продажу, й обслуговуванням пов'язаних з ними зобов'язань, продовжують визнаватися у витратах, що відповідають операціям, які проводяться (п. 25 МСФЗ 5).

Виявлені під час трансформації активи, що утримуються для продажу, у складі необоротних активів мають бути рекласифіковані до складу запасів і відображені у трансформованій звітності окремим рядком.

Під час трансформації необхідно звернути увагу на такий аспект, як наявність активів, що відповідають критеріям їх визнання у складі інвестиційної нерухомості згідно з МСБО 40 [50]. У національній практиці випадки визнання інвестиційної нерухомості є нечасте явище, а тому, якщо підприємство здає в оренду земельні ділянки, будівлі чи їх частини, існує висока імовірність того, що дана нерухомість може відповідати критеріям визнання її, як інвестиційної.

Відповідність нерухомості вищевказаним критеріям дає підставу рекласифікувати її до складу інвестиційної нерухомості. При цьому важливо визначити модель, за якою будуть обліковувати даний актив (за первісною чи справедливою вартістю). Так, МСБО 40 рекомендує (але не вимагає) здійснювати оцінку за справедливою вартістю.

Заслуговує також на увагу питання відображення в обліку вартості об'єктів, які підприємства передають в оренду разом із інвестиційною нерухомістю, насамперед, мова йде про меблі, ліфти та інші об'єкти. За міжнародними стандартами орендодавець не обліковує окремо кондиціонери,

меблі та ліфти, які встановлені на об'єкті оренди. Таким чином, усі вони входять до вартості цього об'єкта. А згідно з нормами НП(С)БО 32 меблі рекомендовано обліковувати окремо від об'єкту [60].

У випадку коли підприємство виступає як орендар, необхідно врахувати вимоги МСБО 17 [45]. Перш ніж відобразити інформацію про орендовані об'єкти у звітності, необхідно проаналізувати договори оренди і визначитись із типом оренди, оскільки від правильності класифікації оренди залежить повнота і достовірність ряду звітних показників.

МСБО 16 виділяє суттєві техогляди, що проводяться з періодичністю раз на декілька років, як окремий компонент основних засобів [44]. У національній обліковій системі така практика відсутня, що може призвести до відповідних трансформаційних коригувань із метою визнання окремих компонентів основних засобів та їх амортизації. На окрему увагу заслуговує аналіз об'єктів основних засобів на предмет багатокomпонентності.

МСБО 16 вимагає окремого обліку і, відповідно, окремої амортизації суттєвих компонентів основних засобів із різними строками експлуатації. Безумовно, під час поділу об'єкта основних засобів на компоненти необхідно враховувати рівень суттєвості вартості цих елементів.

Завершуючи трансформацію основних засобів, варто звернути увагу на необхідність проведення тесту на знецінення тих активів, що відображені за не виправдано завищеною вартістю. Тест на знецінення здійснюють відповідно до МСБО 36.

Під час розробки робочого плану рахунків необхідно врахувати вимоги МСФЗ 1 щодо представлення у звітності інформації за класами та видами, а також розмежування активів на поточні та непоточні (табл. 2.4).

Трансформація необоротних активів також може поставити перед підприємством питання щодо відображення інформації про «інші необоротні матеріальні активи», адже у міжнародних стандартах такий вид активів не передбачено. МСФЗ такі об'єкти класифікує або як основні засоби, або як запаси, або як витрати.



Таблиця 2.4 – Умови розмежування активів поточні та непоточні згідно з МСФЗ

Вид активу	Умови віднесення згідно з МСФЗ 1
Поточний актив	Актив класифікується як поточний, якщо суб'єкт господарювання: <ul style="list-style-type: none"> <li>– сподівається реалізувати цей актив або має намір продати чи спожити його у своєму нормальному операційному циклі;</li> <li>– утримує актив в основному з метою продажу;</li> <li>– сподівається реалізувати актив протягом дванадцяти місяців після звітного періоду;</li> <li>– актив є грошовими коштами чи еквівалентами грошових коштів, якщо немає обмежень щодо обміну чи використання цього активу для погашення зобов'язання принаймні протягом дванадцяти місяців після звітного періоду</li> </ul> Прикладами поточних активів є: готова продукція, товари, паливо, поточні фінансові інвестиції, грошові кошти в касі тощо.
Непоточний актив	Усі інші види активів, які не можна віднести до поточних Прикладами непоточних активів є: нематеріальні активи, основні засоби, інвестиційна нерухомість, довгострокові фінансові інвестиції.

Джерело: сформовано автором на основі джерела [51]

Таким чином залишок інших необоротних матеріальних активів має бути переглянутий і об'єкти мають бути рекласифіковані як основні, або запаси, або визнані як витрати. У разі трансформації необоротних матеріальних активів особливу увагу необхідно приділити способу надходження їх на підприємство (рис. 2.2)



Рисунок 2.2 – Шляхи надходження необоротних матеріальних активів на підприємство

Якщо необоротні матеріальні активи придбані, то, найімовірніше, їхня первісна вартість відповідатиме вимогам МСФЗ. Важливо звернути увагу на

необоротні матеріальні активи придбані з нульовою вартістю. Такі активи дооцінити проблематично, позаяк вони зазвичай не мають активного ринку. Тому, якщо існують необоротні матеріальні активи придбані з нульовою залишковою вартістю, то цілком можливо, що потрібно буде провести перерахунок їхньої вартості з урахуванням виправлення помилки (неправильно встановленого строку корисного використання).

Внутрішньо генеровані необоротні матеріальні активи придбані, що обліковуються на балансі, необхідно проаналізувати на предмет відповідності критеріям визнання, що регламентуються МСБО 38. Якщо вони не відповідають зазначеним критеріям, визнання таких необоротні матеріальні активи придбані припиняється.

У разі трансформації увагу варто приділити необоротні матеріальні активи придбані з необмеженим строком використання. Коли такі є, їх потрібно обов'язково тестувати на знецінення на кожен звітну дату. У такому разі за умови трансформації слід обов'язково оформлювати документи, що підтверджують тест на знецінення.

У МСФЗ відсутній такий об'єкт обліку, як капітальні інвестиції. Тому у разі трансформації необхідно детально проаналізувати залишки за незавершеними капітальними інвестиціями на предмет їх відповідності критеріям визнання активами, насамперед критерію ймовірності майбутніх економічних вигід. Якщо таких критеріїв дотримано, незавершені капітальні інвестиції в більшості випадків рекомендують рекласифікувати до складу основних засобів.

За наявності інвестицій необхідно провести аналіз на предмет бізнес-моделі управління цими інвестиціями. За метою придбання та утримання таких інвестицій, часток участі та за іншими ознаками вони можуть відрізнятися. Залежно від типу інвестиції слід провести їх переоцінку й обрати модель обліку. Практика свідчить, що за довгостроковими інвестиціями трансформаційні коригування досить поширені, особливо в частині їх знецінення чи припинення визнання через скорочення або

відсутність майбутніх економічних вигід.

Наступним етапом трансформації активів є трансформація запасів. Насамперед необхідно встановити відповідність наявних запасів критеріям визнання активами. Це слід зробити ще у процесі підготовчої інвентаризації. Коли під час інвентаризації виявили запаси, від яких в осяжному майбутньому не очікується надходження економічних вигід, їм надають статус так званих «неліквідів». Якщо існує впевненість, що окремі запаси ніколи не принесуть економічної вигоди, їх визнання припиняється. Коли ж є хоча б невелика ймовірність того, що «неліквідні» запаси в майбутньому за певних обставин усе-таки зможуть принести якісь економічні вигоди, підприємство може створити контрактивний резерв, що не створювався раніше за НП(С)БО.

У МСФЗ така категорія запасів, як малоцінні швидкозношувані предмети, відсутня. Тож у разі трансформації є два варіанти: або припинити їх визнання за ознакою не суттєвості (якщо вони справді мають незначну вартість), або перевести до складу запасів (за умови відповідності визначенню запасами) і обліковувати на окремому субрахунку за аналогією з іншими запасами.

Один із найскладніших об'єктів трансформації – незавершене виробництво. Якщо в національній системі облік НЗВ вели якісно, керуючись вимогами НП(С)БО, то трансформаційні коригування малоймовірні. У разі переходу на МСФЗ украї важливо провести максимально точну інвентаризацію НЗВ, щоб виявити у його складі накопичені витрати, за якими не очікується отримання доходів (економічних вигід). Такі залишки НЗВ слід списати через трансформаційні коригування.

Трансформація рахунків готової продукції, напівфабрикатів і товарів здебільшого зводиться до їх інвентаризації та виявлення неліквідних запасів. За потреби створюють резерв під знецінення «неліквідів», аналогічно описаній вище процедурі із запасами.

«Безнадійні неліквіди» через трансформаційні коригування списують

на збитки. Завершуючи трансформацію рахунків запасів, потрібно проаналізувати відповідність вартості запасів одному з основних правил їх обліку, а саме – запаси мають бути відображені в обліку та звітності за найменшою із двох вартостей: собівартістю чи чистою вартістю реалізації за вирахуванням витрат на продаж. Тому за умови трансформації запаси обов'язково оцінюють на відповідність цій вимозі.

Трансформація рахунків грошових коштів (як готівкових, так і на рахунках у банках), зазвичай не викликає труднощів. Виняток – випадки, коли гроші розміщено на банківських рахунках у банках, що ліквідуються, або банках, які призупинили свою діяльність. Тоді потрібно детально вивчити можливість визнання цих коштів активами, оскільки ймовірність одержати від них майбутню економічну вигоду може бути сумнівною. У такому разі кошти можуть бути рекласифіковані до складу інших активів, наприклад до дебіторської заборгованості, яка, цілком імовірно, виявиться сумнівною.

Трансформація статті «Дебіторська заборгованість» актуальна для переважної більшості підприємств. Безумовно, її точкою відліку є інвентаризація розрахунків із покупцями. Вона повинна відповісти на запитання про можливу перекласифікацію дебіторської заборгованості до контрактних активів [52], існування сумнівної та безнадійної дебіторської заборгованості, потребу реструктуризації заборгованості, наявність заборгованості зі строком погашення більше ніж 12 місяців тощо, що потребує детального аналізу та відповідних трансформаційних коригувань.

Нововведенням для українських бухгалтерів у разі трансформації стає можливість визнання дебіторської заборгованості (у кореспонденції з доходом) за фактично виконаними роботами та послугами, що не закриті актами, якщо обліковою політикою передбачено інший метод визначення ступеня завершеності наданих послуг, ніж метод експертної оцінки. Новацією також є визнання замість дебіторської заборгованості контрактних активів, якщо підприємство на дату визнання не має юридично захищених

прав на отримання грошових коштів.

Розрахунки з іншими дебіторами у разі трансформації, з огляду на МСФЗ, доцільно поділити на аванси сплачені та дебіторську заборгованість за розрахунками. Для платників ПДВ актуальне питання трансформації авансів сплачених і отриманих. Оскільки в національній звітності вони відображені з ПДВ, що завищує валюту балансу на цю саму суму (за рахунок залишків на транзитних рахунках 643 і 644), а це суперечить вимогам МСФЗ. Трансформаційні коригування мають забезпечити виключення залишків за транзитними рахунками.

Є кілька підходів до відображення даних трансформаційних коригувань. Фахівці пропонують або згортати сальдо субрахунків 643 і 644, або на кожну звітну трансформовану дату коригувати аванси в кореспонденції із зазначеними субрахунками, потім на наступну дату відновлювати й знову коригувати. Вибір трансформаційного коригування – це справа професійного судження. Витрати майбутніх періодів потребують окремого розгляду. Відомо, що у МСФЗ вони не виділені як окремий об'єкт обліку. Витрати майбутніх періодів за своїм економічним змістом – різновид виданих авансів. Тому доцільно відображати їх в МСФЗ-звітності у складі авансів виданих, зберігши модель обліку, що застосовується в національній практиці.

Отже, інформація про обсяг і склад необоротних та оборотних активів займає чільне місце у системі звітних показників підприємства, а тому така інформація має бути повною та достовірною. Проведене дослідження дозволило виявити розбіжності у підходах щодо визнання, класифікації, оцінки, амортизації та інших аспектах обліку необоротних активів за національними і міжнародними стандартами обліку та звітності.

Нами зроблена спроба розробки єдиних підходів до трансформації інформації щодо необоротних та оборотних активів. Особливості трансформації можуть бути обумовлені специфікою фінансово-господарської діяльності, організацією бухгалтерського обліку та обліковою політикою.

## 2.3 Організаційно-методичні підходи до трансформації обліково-звітної інформації про зобов'язання та власний капітал при складанні МСФЗ-звітності

Процес трансформації обліково-звітної інформації щодо капіталу й зобов'язань, заснований на відсутності в системі МСФЗ конкретних стандартів, які регулювали б подання у фінансовій звітності інформації щодо зазначених елементів фінансової звітності, що актуалізує дослідження проблематики трансформації обліково-звітної інформації стосовно капіталу та зобов'язань.

Питання трансформації, у тому числі капіталу й зобов'язань, мають обмежене висвітлення в наукових працях вітчизняних та зарубіжних учених. Як правило, в наукових роботах розглядаються загальні підходи до трансформації, інструментарій її здійснення, проте пооб'єктна методика трансформації не є предметом цих досліджень. Тому, залишається нерозв'язаною проблема виявлення ключових проблемних аспектів, які виникають при трансформації обліково-звітної інформації щодо капіталу та зобов'язань при складанні МСФЗ-звітності, що є необхідною передумовою для розроблення методичних рекомендації щодо трансформації фінансової звітності.

Трансформацію обліково-звітної інформації щодо капіталу та зобов'язань при складанні МСФЗ-звітності на підставі даних, що містяться в національних облікових регістрах і фінансовій звітності за НП(С)БО, доречно здійснювати послідовно відповідно до їх відображення в МСФЗ-звітності.

Рахунки зареєстрованого та пайового капіталу, а також емісійного доходу, як правило, не трансформують, бо ці суми або встановлені установчими документами, або утворилися в результаті вільного продажу акцій. Існує практика перерахунку величини зареєстрованого капіталу, якщо створення підприємства прийшлося на роки, офіційно визнані в Україні

гіперінфляційними (1992-1996 рр.), і зареєстрований капітал вносили грошовими коштами. Однак при трансформації величина зареєстрованого капіталу не змінюється (оскільки це пов'язано й зі статутними документами, і з вартістю пайових інструментів тощо). Унаслідок трансформації з точки зору гіперінфляційної складової може виникнути елемент додаткового капіталу в кореспонденції з нерозподіленим прибутком.

Детального аналізу потребує склад іншого вкладеного капіталу. Основне питання при трансформації цього елемента капіталу – ймовірна дата повернення вкладникові та ймовірність відтоку економічних вигід. Якщо існує ймовірність повернення (відтоку економічних вигід) вкладникові до закінчення строку дії підприємства (тобто до ліквідації), то, швидше за все, такий інший вкладений капітал доречно рекласифікувати в зобов'язання (довгострокові, а за потреби – з виділенням поточної складової). Якщо вкладник не може претендувати на повернення додатково внесених сум до моменту ліквідації підприємства або виходу його зі складу учасників, то такий інший вкладений капітал можна вважати окремим елементом додаткового капіталу (після трансформації відображають за статтею «Інший капітал»).

Порядок трансформації капіталу в дооцінках залежить від процедур трансформації необоротних активів. Коли основні засоби, до яких належить капітал у дооцінках, при трансформації зазнали переоцінки, то така переоцінка мусила здійснюватися за рахунком «Капітал у дооцінках». Якщо такі основні засоби під час трансформації списали через невідповідність критеріям визнання активами або визнали за умовною справедливою вартістю, як це допускає МСФЗ 1 [51], то капітал у дооцінках, що належить до них, слід списати на рахунок нерозподіленого прибутку.

Підприємствам, які обрали при переході на МСФЗ модель обліку основних засобів за первісною вартістю, слід рекласифікувати раніше накопичений капітал у дооцінках до складу нерозподіленого прибутку. Адже надалі вони не зможуть оперувати цим елементом капіталу, тому що при

зазначеній моделі обліку основних засобів згідно з вимогами МСБО 16 [44] його недооцінюють.

Національна система обліку передбачала відображення окремою статтею капіталу безоплатно отриманих необоротних активів [67]. Сутність капіталу за МСФЗ виключає таку можливість. Безоплатно отримані активи за економічною суттю – відстрочений дохід підприємства. Тому суми, що значилися за статтею «Безоплатно отримані активи», мають бути рекласифіковані в доходи майбутніх періодів (відстрочений дохід). Трансформаційні коригування повинні розділити відстрочений дохід на поточну й довгострокову компоненти:

- поточна компонента є річною сумою амортизації цих активів;
- решта – довгострокова компонента відстроченого доходу.

Відповідно до положень МСБО 1 [42] підприємство може створювати резервний капітал, тому, як правило, цей елемент капіталу не трансформують. Варто звернути увагу на те, що перелік створюваних резервів, у т.ч. і капітальних, має бути встановлений обліковою політикою, а їх використання здійснюватися за цільовим призначенням.

У практиці міжнародного обліку вилучений і неоплачений капітал називається «казначейськими акціями» та може бути наведений єдиним рядком з аналогічною назвою.

При трансформації рахунків забезпечень рекомендується звернути увагу на такі ключові аспекти.

Трансформація забезпечень майбутніх платежів і виплат, швидше, виглядатиме як процес створення цих забезпечень, позаяк багато підприємств їх просто не створювали. Насамперед це позначиться на створенні забезпечень виплат за відпустками та гарантійними зобов'язаннями (якщо підприємство надає гарантії на продукцію, яку випускає). За теперішніх складних економічних умов висока ймовірність появи обтяжливих контрактів (як правило, довгострокових, що стали збитковими й розірвання яких призведе до виплат штрафних санкцій), що, відповідно до МСБО 37



«Резерви, умовні активи та умовні зобов'язання» [49], спричинить визнання відповідних резервів. Крім того, геополітичні обставини можуть стати для деяких компаній причиною реструктуризації, що у свою чергу може створити потребу в нарахуванні відповідного резерву.

Окрему увагу слід приділити цільовому фінансуванню. У міжнародних стандартах немає поняття «цільове фінансування», хоча аналогічний за змістом об'єкт обліку існує. Це державні гранти та субсидії. Якщо на балансі є залишки цільового фінансування, його через трансформаційні коригування треба рекласифікувати у відстрочений дохід (дохід майбутніх періодів), як цього вимагає МСБО 20. Слід урахувати, що кошти, звільнені від оподаткування, коригуванню не підлягають, оскільки не входять до сфери дії МСБО 20 [47]. При трансформації поширена практика їх рекласифікації в капітальні резерви, тобто резерви, створені за рахунок прибутку. При трансформації рахунків довгострокових позик рекомендовано звернути увагу на такі ключові аспекти.

У національній обліковій практиці довгострокові позики зазвичай обліковують за номінальною вартістю, тобто за сумою позики. Відповідно до стандартів, що регулюють облік фінансових інструментів, довгострокові позики з високою ймовірністю обліковуватимуться за амортизованою вартістю з виділенням короткострокової компоненти (або поточної складової). У зв'язку із цим при трансформації знадобиться перерахунок величини довгострокових позик з урахуванням ефективних кредитних ставок, що призведе до відповідних трансформаційних коригувань.

При трансформації інших довгострокових фінансових зобов'язань (виданих довгострокових векселів, довгострокових зобов'язань за облігаціями, а також зобов'язань за фінансовою орендою) необхідно врахувати вимоги МСФЗ у частині відображення їх за дисконтованою вартістю. Для кожної складової довгострокових фінансових зобов'язань має бути визначена своя ставка дисконтування. Для довгострокових векселів виданих вона або зафіксована в самому векселі, або, якщо вексель є

«безвідсотковим» застосовують превалюючи ставку дисконтування. МСФЗ «не розуміють» безоплатного користування фінансовими ресурсами, тому трансформаційних коригувань, у т.ч. і за «безвідсотковими» векселями, не уникнути. Трансформаційні коригування відобразатимуть визнання фінансових доходів або нерозподіленого прибутку залежно від дати трансформації.

Аналогічні трансформаційні коригування можуть знадобитися й для довгострокових зобов'язань за облігаціями. При трансформації довгострокових зобов'язань за облігаціями необхідно ретельно вивчити умови облігаційної позики на предмет наявності в ній конвертаційної складової. Якщо облігація містить таку складову, трансформаційні коригування мають привести до відокремленого відображення боргової й часткової складових. Часткова складова має бути визнана у складі власного капіталу [58].

При трансформації довгострокових зобов'язань за фінансовою орендою обов'язковою процедурою вважається складання розрахунку-графіка орендних платежів з урахуванням ефективної ставки, що передбачена в договорі оренди. На підставі такого графіка заборгованість за фінансовою орендою через трансформаційні коригування має бути поділена на довгострокову й поточну компоненти, а також слід ураховувати дисконтовану величину зобов'язань.

При трансформації рахунків поточних зобов'язань рекомендується звернути увагу на такі ключові аспекти. Як свідчить практичний досвід автора, короткострокові позики вкрай рідко підлягають трансформації, бо строк їх погашення становить менше 12-ти місяців і, як правило, вони відповідають вимогам МСФЗ щодо визнання та оцінки. Потреба трансформаційних коригувань виникає лише у тому випадку, коли у складі короткострокових позик ураховувалася заборгованість, погашення якої видається малоймовірним.

При трансформації короткострокових векселів необхідно з'ясувати,

відсоткові вони чи безвідсоткові. У разі, коли короткострокові векселі є безвідсотковими, вони відобразатимуться за номінальною вартістю, як, найімовірніше, і відображалися в обліку згідно з національними НП(С)БО. Якщо ж короткострокові векселі видані мають закладену відсоткову складову, то їх балансова вартість має бути відкоригована з урахуванням ефективної ставки відсотка, оскільки, відповідно до МСБО 18 [46], відсотки повинні враховуватися на пропорційно-часовій основі.

Трансформацію розрахунків з постачальниками доречно починати з інвентаризації цих розрахунків. У процесі інвентаризації необхідно встановити:

- наявну кредиторську заборгованість, за якою очікується відтік економічних вигід;

- кредиторську заборгованість, погашення якої вважається малоймовірним. Таку кредиторську заборгованість слід визнати у складі доходів. А в разі відповідності її критеріям умовних зобов'язань така заборгованість має бути відображена у відповідному розділі Приміток до фінансової звітності;

- реструктуризована заборгованість зі строком погашення більше 12 місяців шляхом трансформаційних коригувань повинна бути рекласифікована в довгострокові фінансові зобов'язання з урахуванням ефекту дисконтування та визнання відповідних фінансових доходів.

Розрахунки за податками й платежами, розрахунки зі страхування, як правило, не вимагають трансформаційних коригувань, за винятком випадків, коли при трансформації виявлено помилки або заборгованість, яка явно не потребує погашення.

Кредиторська заборгованість за виплатами працівникам зазвичай відповідає критеріям визнання зобов'язань, оскільки суттєвих відмінностей між НП(С)БО та МСФЗ у частині короткострокових виплат працівникам немає. Проте варто звернути увагу на накопичувані й ненакопичувані виплати, а також пенсійні програми, якщо такі є.

Окремої уваги потребує заборгованість перед депонентами, особливо та, строк виникнення якої перевищує 12 місяців до дати трансформації. Швидше за все, стосовно такої заборгованості критерій визнання щодо ймовірності відтоку економічних вигід не дотримуватиметься. Трансформаційні коригування повинні відобразити рекласифікацію такої заборгованості в доходи періоду (або нерозподілений прибуток) з одночасним відображенням сум заборгованості як умовних зобов'язань у Примітках до фінансової звітності.

Трансформацію розрахунків з учасниками необхідно розпочати з інвентаризації цих розрахунків, установити дату виникнення зобов'язань і суми. Важливим є визначення дати виникнення права акціонерів на одержання дивідендів, саме вона є датою визнання їх у фінансовій звітності як зобов'язань. Якщо під час інвентаризації будуть виявлені незатребувані протягом 12-ти і більше місяців дивіденди, то трансформаційні коригування повинні відобразити рекласифікацію заборгованості за ними в нерозподілений прибуток з одночасним відображенням сум такої заборгованості як умовних зобов'язань у Примітках до фінансової звітності.

Особливу увагу варто приділити дивідендам за привілейованими акціями. За своєю економічною суттю привілейовані акції не є елементом капіталу, а відповідають критеріям зобов'язань. У зв'язку із цим нарахування дивідендів за привілейованими акціями не може здійснюватися як розподіл прибутку. Тому коли дивіденди за привілейованими акціями нараховано в кореспонденції з рахунком нерозподіленого прибутку, при трансформації необхідно зробити трансформаційне коригування, що забезпечить їх нарахування за рахунок фінансових витрат.

При трансформації розрахунків за іншими операціями їх доцільно розділити на аванси отримані та кредиторську заборгованість за розрахунками. Аванси, отримані в національній звітності, можуть бути відображені з урахуванням податкових зобов'язань із ПДВ, що суперечить міжнародній практиці, оскільки в національній звітності аванси отримані

відображені з ПДВ, що завищує валюту балансу на цю саму суму (за рахунок залишків на транзитному рахунку 644), а це суперечить вимогам МСФЗ. Трансформаційні коригування мають забезпечити виключення залишків за транзитними рахунками. Існує кілька підходів до відображення даних трансформаційних коригувань. Фахівці пропонують або згортати сальдо субрахунків 643 і 644, або на кожну звітну трансформовану дату коригувати аванси в кореспонденції із зазначеними субрахунками, потім на наступну дату відновлювати й знову коригувати. Або ж згортати з відповідним субрахунком 641. Вибір трансформаційного коригування – це справа професійного судження.

Доходи майбутніх періодів у міжнародній обліковій практиці є відстроченим доходом. Тому така складова зобов'язань цілком прийнятна у МСФЗ-звітності. Відстрочені доходи під час трансформації могли вже зазнати коригувань у частині рекласифікації дооцінок та додаткового капіталу, безоплатно отриманих необоротних активів, а також державних субсидій і грантів. При трансформації важливо розділити відстрочені доходи на довгострокову й поточну складові. Поточною компонентою відстроченого доходу є та сума, що буде визнана у складі доходів періоду протягом найближчих 12-ти місяців із дати звітності (трансформації). Решта вважатиметься довгостроковою компонентою.

Таким чином, нами зроблена спроба розробки єдиних підходів до трансформації інформації щодо капіталу й зобов'язань та надання практичних рекомендації щодо їх здійснення. Отримані науково-практичні результати сприятимуть скороченню періоду підготовки МСФЗ-звітності та витрат на трансформацію, а розроблені практичні рекомендації дозволять укладачам фінансової звітності готувати достовірну МСФЗ-звітність.

### РОЗДІЛ 3

## ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ТРАНСФОРМОВАНОЇ ЗА МСФЗ НА ТОВ «РЕАЛ СІЧ»

#### 3.1 Моделювання облікової політики згідно вимог МСФЗ

В умовах переходу на МСФЗ (МСБО) в Україні велике значення має вивчення міжнародної системи формування облікової політики, розгляд міжнародних стандартів з метою адаптації української системи обліку до міжнародних вимог та принципів організації і ведення бухгалтерського обліку, а також складання та подання фінансової звітності.

Ми погоджуємося з думкою Н. О. Лоханової, що запровадження МСФЗ в Україні ще в більшій мірі підіймає значення облікової політики з точки зору її впливу на фінансовий стан і результати діяльності суб'єкта господарювання [38].

Організація бухгалтерського обліку починається з розробки облікової політики підприємства, яка є основним внутрішнім регламентаційним документом для формування якісного обліково-аналітичного забезпечення керівників управлінської ланки.

Необхідність застосування облікової політики пов'язана із захистом інтересів користувачів фінансової інформації підприємств, оскільки від обраних методів і процедур обліку залежить достовірність і повнота складеної на його основі звітності, зокрема показників, які характеризують фінансовий та майновий стан підприємства, результати діяльності.

Термін «облікова політика» офіційно почали використовувати у міжнародній практиці з 1973 року, з'явившись у МСБО 1 та МСБО 5. З 1997 року діє новий МСБО 1, виданий на базі цих стандартів, який містить вимоги до розкриття інформації в облікових політиках [42]. Варто відзначити

також МСБО 8, що розкриває відповідні питання [43], а також Концептуальну основу до міжнародних стандартів, що містить вимоги щодо розкриття облікової інформації та практичні рекомендації із застосування стандартів, сприяє гармонізації стандартів бухгалтерського обліку та процедур, пов'язаних із висвітленням облікової політики у фінансових звітах.

У практиці українських бухгалтерів термін «облікова політика» набув поширення у кінці 80-х р.р. минулого століття як переклад поданого у міжнародних стандартах, а з 1999 року цей термін був офіційно запроваджений Законом України № 996-XIV. Документом з питань регулювання облікової політики – обрання, застосування, оформлення, внесення змін, відображення у фінансовій звітності – в Україні є Методичні рекомендації № 635 [41]

Визначення поняття «облікова політика» доцільно провести у двох напрямках:

- згідно вимог нормативно-правової бази (таблиця 3.1);
- за науковим підходом (табл. 3.2).

Таблиця 3.1 – Сутність поняття «облікова політика» в нормативно-правових актах

Країна	Нормативно-правовий акт	Визначення
1	2	3
МСФЗ	МСБО 8 [43]	Облікові політики – конкретні принципи, основи, домовленості, правила та практика, застосовані суб'єктом господарювання при складанні та поданні фінансової звітності.
Україна	Закон України № 996-XIV [59], НП(С)БО 1 [54]	Облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності.
	Методичні рекомендації № 635 [41]	Облікова політика є елементом системи організації бухгалтерського обліку на підприємстві.
Республіка Молдова	Закон № 113 [63]	Облікові політики – сукупність основоположних принципів, якісних характеристик, правил, методів і способів, затверджених керівництвом суб'єкта для ведення бухгалтерського обліку та складання фінансових звітів

Продовження таблиці 3.1

1	2	3
Республіка Казахстан	Закон № 234-III [60]	Облікова політика представляє собою принципи, основи, умови, правила і практику, прийняті організацією для ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності відповідно до вимог законодавства Республіки Казахстан про бухгалтерський облік і фінансову звітність, стандартів бухгалтерського обліку і типового плану рахунків бухгалтерського обліку, виходячи з потреб організації і особливостей її діяльності.
Республіка Вірменія	Закон № ЗР-515 [62]	Політика бухгалтерського обліку організації – сукупність принципів, основ, способів, правил, форм і процедур, що використовуються з метою ведення бухгалтерського обліку і складання бухгалтерської звітності
Республіка Туркменістан	Закон № 155 [61]	Облікова політика – сукупність конкретних методів і способів здійснення первинного спостереження, вартісного виміру, реєстрації, поточного групування та підсумкового узагальнення фактів економічної діяльності економічного суб'єкта, встановлених національними та міжнародними стандартами фінансової звітності

Як бачимо з таблиці 3.1 тлумачення облікової політики в українському законодавстві, так само, як і в законодавстві інших країн співвідноситься з визначенням, що міститься у МСФЗ.

Отже, після аналізу міжнародних та іноземних нормативно-правових актів можна зробити наступний висновок, що облікова політика – це цілий комплекс заходів по організації діяльності підприємства, які підприємство застосовує із першого дня здійснення всіх його господарських операцій. І тому пропонуємо розглянути облікову політику як сукупність принципів, методів, правил і процедур, способів оцінювання, які застосовуються суб'єктом господарювання для складання фінансової звітності.

Повертаючись до законодавчого трактування суті облікової політики, слід відзначити його «поверхневість», продиктовану у тому числі невизначеністю та не розмежованістю понять «принципи», «методи», «процедури», а також незрозумілістю взаємозв'язків між ними. Усе це спричинило до виникнення різних точок зору у вітчизняній науці щодо



визначення «облікової політики», її мети, складових елементів. Крім того, з метою повного дослідження дефініції доцільно розглянути наукові підходи до визначення даного поняття (табл. 3.2).

Таблиця 3.2 – Основні дефініції поняття «облікова політика» за науковими підходами

Автор	Визначення
А. Н. Азрімян [1]	Обрана підприємством сукупність способів ведення бухгалтерського обліку у відповідності з особливостями його господарської діяльності, яка використовується постійно
С. А Каверіна, Смоквіна Г. А. [31]	Сукупність способів ведення бухгалтерського обліку, що були обрані підприємством
Т. В. Барановська [4, ст. 10]	Сукупність дій із формування комплексу методичних прийомів, способів і процедур організації та ведення бухгалтерського обліку, який відповідає особливостям діяльності підприємства та інтересам його власників
Н. О. Лоханова [38]	Спосіб ведення облікового процесу
Ф. Ф. Бутинець [9]	Система способів і прийомів організації та ведення обліку на конкретному підприємстві, закріплена відповідним внутрішнім нормативним актом на визначений термін
С. В. Голов [17]	Сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання фінансової звітності
Д. О. Калітенко [32]	Офіційно затверджене на підприємстві надане державою йому право вибору, з урахуванням його цілей, специфіки діяльності підприємства та чинних правових актів, відповідних методик та форм, техніки ведення бухгалтерського обліку.
А. Г. Завгородній, Г. Л. Вознюк, Г. О. Партин [26]	Принципи та правила ведення бухгалтерського обліку в певній організації
О. О. Левицька [36]	Сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються суб'єктом господарювання для ведення поточного обліку, складання та подання фінансової звітності в межах, визначених Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, іншими нормативними документами, затвердженими Міністерством фінансів України та іншими органами виконавчої влади після погодження з Міністерством фінансів.
Н. В. Секіріна, Ю. А. Оскірко [58].	Інструмент організації обліку на конкретному підприємстві, який включає сукупність способів та процедур ведення обліку, що були обрані, виходячи із встановлених вимог та особливостей діяльності підприємства
А. К. Bhattacharyya [78] P.C. Tulsian [81]	Конкретні принципи обліку і методи застосування цих принципів, прийняті суб'єктом господарювання при складанні та поданні фінансових звітів

Визначення науковців є значно ширшими від законодавчих документів та охоплюють питання ведення й організації бухгалтерського обліку. Тому необхідно удосконалити діюче законодавство, у даному випадку щодо облікової політики, за рахунок впровадження пропозицій вчених, а міжнародні стандарти використовувати як орієнтир, а не копіювати їх.

На основі вище проведеного дослідження, можна стверджувати, що облікова політика – це сукупність правил, прийомів та обліково-аналітичних процедур щодо відображення у системі бухгалтерського обліку фактів господарської діяльності підприємств з метою забезпечення якісною обліково-аналітичною інформаційною базою систему управління.

Поняття «принципи», «методи» та «процедури» знаходяться в певній ієрархії один відносно одного. Принципом бухгалтерського обліку є правило, яким слід керуватись при вимірюванні, оцінці та реєстрації господарських операцій, відображенні їх результатів у фінансовій звітності [59].

Метод бухгалтерського обліку – це система прийомів, що забезпечують отримання, обробку та надання облікової інформації [68]. В західній практиці найбільш популярними є такі методи, що застосовуються в обліку: 1) планування та бюджетування (операційне бюджетування, бюджетування на основі діяльності, капітальне бюджетування); 2) методи підтримки рішень (кількісні методи, аналіз беззбитковості, внутрішнє трансфертне ціноутворення); 3) методи калькуляційного аналізу продукції (традиційне калькулювання, розподіл накладних витрат); 4) методи оцінювання результатів (порівняння з еталоном – бенчмаркінг); 5) нові методи (цільове калькулювання, управління на основі вартості, теорія обмежень).

Що ж до «процедури бухгалтерського обліку», таке визначення відсутнє як у вітчизняній, так і в зарубіжній науці. Існують окремі припущення вчених, за одним із яких процедури бухгалтерського обліку є втіленням фундаментальних концепцій [14]. Інакше кажучи – детальними правилами, що забезпечують реалізацію облікового процесу – від відображення господарських операцій в первинних документах до складання

фінансових звітів (табл. 3.3).

Таблиця 3.3 – Взаємозв'язки між категоріями облікової політики

Принципи облікової політики	Автономності, безперервної діяльності, періодичності, єдиного грошового вимірника, історичної собівартості, нарахування та відповідності доходів і витрат, повноти висвітлення, обачності, превалювання сутності над формою, постійності.			
Методи бухгалтерського обліку	Хронологічне і систематичне спостереження	Вимірювання господарських засобів, процесів	Поточне групування	Підсумкове узагальнення
Прийоми бухгалтерського обліку	Документування	Оцінка	Рахунки	Баланс
	Інвентаризація	Калькулювання	Подвійний запис	Фінансова звітність
Процедури бухгалтерського обліку	Збір, пошук, реєстрація, перевірка інформації	Вимірювання, оцінка, розрахунок	Класифікація, обробка, часткове узагальнення	Повне узагальнення, зберігання інформації

Отже, принципів слід дотримуватись при застосуванні певних методів із виконанням відповідних процедур. Доречною, на наш погляд, є пропозиція О. П. Хомина [71] відносно використання для визначення «облікової політики» поняття «система» замість «сукупність» із зазначенням взаємозв'язків між розглянутими вище категоріями.

ТОВ «РЕАЛ СІЧ» є перспективною компанією та наразі за критеріями належить до середніх підприємств. Проте, враховуючи швидкі темпи розвитку, підписання нових контрактів та придбання нових потужностей, ТОВ «РЕАЛ СІЧ» вже стоїть на порозі визнання їх підприємством, що входить до складу «великих», а тому й буде зобов'язане складати та подавати фінансову звітність за МСФЗ.

З 2018 року згідно із Законом України № 996-ХІV, підприємства, які відповідно до законодавства, складають фінансову звітність за міжнародними стандартами, зобов'язані забезпечити ведення бухгалтерського обліку відповідно до облікової політики за міжнародними стандартами після подання першої фінансової звітності.

Головним, на нашу думку, аспектом при складанні облікової політики є те, щоб зазначене в Наказі не суперечило чинним нормативним документам у

сфері обліку та звітності. Не менш важливим є вибір найкращих методів і процедур ведення бухгалтерського обліку, що сприятимуть достовірному відображенню фінансового стану і результатів діяльності підприємства та підвищенню якості обліково-аналітичного інформаційного забезпечення.

Значення облікової політики за МСФЗ є важливим, а її складанню і зміні приділяють велику увагу. Отже за МСФЗ, потрібно підготувати Наказ (положення) про облікову політику. Розробка підприємством облікової політики відповідно до МСФЗ є відповідальністю бухгалтерів підприємства (щодо її розробки) та управлінського персоналу (щодо затвердження).

МСФЗ 1 наголошує на розкритті у примітках до фінансової звітності всіх ключових аспектів облікової політики. Повинні бути розкриті принципи, яких дотримується підприємство, і методи, використані для втілення в життя цих принципів. МСФЗ не регламентують структуру документу про облікову політику, але, як правило, складається з трьох розділів і додатків (табл. 3.4)

Таблиця 3.4 – Структура документу про облікову політику згідно з МСФЗ

Назва розділу	Зміст
1	2
Загальні положення	Описується для яких цілей розроблений цей документ, коли та яким чином до нього можуть вноситися зміни. Відповідно до МСБО 8 необхідно послідовно застосовувати вибрану облікову політику.
Організаційний розділ	<p>1. Загальні відомості про компанію. Розкривається основна мета створення підприємства відповідно до статутних документів, перераховуються основні види діяльності (з їх докладним описом).</p> <p>2. Організація бухгалтерського обліку:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- указує, на який відділ покладене введення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, описується організаційна структура цього відділу.</li> <li>- відображає етапи документообігу та технологію обробки облікової документації, а також визначає, якими документами регламентований рух первинних документів на підприємстві, описує порядок їх створення, перевірки, порядок і строки передачі до бухгалтерії для відображення операцій у бухгалтерському обліку та здачі в архів. Обов'язково застерігається, які операції оформляються типовими формами первинної документації, а які - самостійно розробленими;</li> <li>- фіксує порядок і строки проведення інвентаризації активів та зобов'язань підприємства.</li> </ul>

## Продовження таблиці 3.4

1	2
	3. Робочий план рахунків. Усі підрозділи компанії повинні вести бухгалтерський облік за єдиним робочим планом рахунків, розробленим підприємством самостійно. МСБО не має готового плану рахунків.
Методичний розділ	Цей розділ повинен містити опис конкретних способів відображення інформації у фінансовій звітності, обраних виходячи з базових чи альтернативних підходів, які пропонуються міжнародними стандартами.

Джерело: сформовано автором на основі джерела [43]

Вітчизняний вчений-економіст Г. В. Бакурова пропонує факторну інформаційну модель облікової політики щодо власного капіталу акціонерного товариства [8, с. 23]

Н. Салова [67] наводять модель облікової політики за розміром підприємства (табл. 3.5).

Наказ про облікову політику доцільно розпочати з того, на підставі яких нормативних актів та з якою метою він складений.

Зазвичай, початок наказу не набагато відрізняється від того наказу про облікову політику, який складений за НП(С)БО. Замість НП(С)БО – посилання на МСФЗ та Концептуальну основу. Далі, слід чітко визначити дату переходу на МСФЗ.

Варто звернути увагу, що при формуванні облікової політики при переході на МСФЗ підприємства повинні користуватись МСФЗ, які будуть чинними на дату закінчення першого звітного періоду за МСФЗ.

Положення облікової політики за МСФЗ мають включати в себе:

- визначення функціональної валюти і валюти подання звітності, а також курси переведення доходів і витрат у валюту подання звітності;
- звітні періоди (рік, півроку, квартал);
- строки складання річної та проміжної звітності;
- рівень суттєвості для звітного періоду при розмежуванні основних засобів і запасів.

Таблиця 3.5 – Модель облікової політики для підприємств різних масштабів

	№ з/п	Елементи	Характеристика
Великі підприємства	1.	Загальні положення	Преамбула
	2.	Методологія	Нормативно-правова база
	3.	Організація	Окремий структурний підрозділ (бухгалтерія на чолі з головним бухгалтером)
	4.	Методика: а) фінансовий облік; б) управлінський облік; в) стратегічний облік.	а) елементи фінансового обліку; б) бюджетування; в) прогнозування.
	5.	Назва розпорядчого документа	Положення про облікову політику (обсяг 50-100 сторінок)
Середні підприємства	1.	Загальні положення	Преамбула
	2.	Методологія	Нормативно-правова база
	3.	Організація	Бухгалтерія на чолі з головним бухгалтером
	4.	Методика: а) фінансовий облік; б) управлінський облік.	а) елементи фінансового обліку; б) бюджетування, фінансовий менеджмент, методи калькулювання витрат
	5.	Назва розпорядчого документа	Наказ про облікову політику (обсяг 10-50 сторінок)
Малі підприємства	1.	Загальні положення	Преамбула не обов'язкова
	2.	Методологія	Нормативно-правова база
	3.	Організація	Можливий варіант ведення обліку сторонньою особою
	4.	Методика: а) фінансовий облік.	а) елементи фінансового обліку.
	5.	Назва розпорядчого документа	Розпорядження про облікову політику (обсяг 3-10 сторінок)

Зміна облікової політики може бути проведена лише у двох випадках:

- якщо така зміна вимагається МСФЗ;
- якщо така зміна приводить до того, що фінансова звітність надає достовірну та доречнішу інформацію про вплив операцій, інших подій або умов на фінансовий стан, фінансові результати діяльності або грошові потоки суб'єкта господарювання.

Вимоги МСФЗ щодо дотримання однієї облікової політики протягом періоду роботи підприємства обумовлені тим, що користувачам фінансової звітності необхідно мати змогу порівнювати фінансову звітність суб'єкта господарювання протягом звітних періодів для визначення тенденцій у його фінансовому стані, фінансових результатах діяльності та грошових потоках.

А така порівняльність результатів можлива лише при послідовному, однаковому з року в рік застосуванні одних і тих самих облікових політик щодо визнання активів і зобов'язань, доходів та витрат.

Не вважаються змінами в облікових політиках:

– застосування облікової політики до операцій, інших подій або умов, що відрізняються за сутністю від тих, що відбувалися раніше;

– застосування нової облікової політики до операцій, інших подій або умов, які не відбувалися раніше або були несуттєвими.

Враховуючи особливості діяльності, вже існуючу облікову політику ТОВ «РЕАЛ СІЧ», Законом України № 996-XIV та МСФЗ, нами були запропоновані наступні положення облікової політики (Додаток Д):

а) датою переходу на складання фінансової звітності за МСФЗ визнати 1 січня 2022 року;

б) баланс станом на 01.01.2021 р. вважати вхідним відповідно до МСФЗ 1;

в) визнання, оцінку та розкриття інформації в розрізі об'єктів бухгалтерського обліку здійснювати з урахуванням нижчевикладеного:

1) при обліку господарських операцій застосовувати відповідні МСФЗ та МСБО. Облікову політику застосовувати таким чином, щоб фінансові звіти повністю узгоджувались з вимогами МСФЗ, МСБО та Законом України № 996-XIV. Застосовувати підходи та методи для ведення бухгалтерського обліку і надання інформації в фінансових звітах, які передбачені МСФЗ і найбільш адаптовані до діяльності підприємства;

2) на підставі МСФЗ 1, застосовувати професійні судження, які найадекватніше характеризують фінансовий стан і не суперечать МСФЗ і Концептуальній основі;

3) облікова політика підприємства будується з використанням принципів нарахування та безперервності діяльності;

4) утворити бухгалтерську службу на чолі з головним бухгалтером, до складу якої входять не менше двох осіб;

- 5) на підставі вимог Концептуальної основи фінансової звітності встановити поріг суттєвості (табл. 3.6);
- б) 20000 грн для визнання активу основним засобом.

Таблиця 3.6 – Поріг суттєвості за Концептуальною основою фінансової звітності

Відсоток	Значення
5%	від підсумку відповідно всіх активів, всіх зобов'язань і власного капіталу – для визначення суттєвості окремих об'єктів обліку, що відносяться до активів, зобов'язань і власного капіталу підприємства відповідно;
2%	чистого прибутку (збитку) підприємств – для визначення суттєвості окремих видів доходів і витрат;
10%	відхилення балансової вартості необоротних активів від їх справедливої вартості – для відображення переоцінки або зменшення корисності таких об'єктів.

Отже, при підготовці фінансової звітності відповідно до МСФЗ велике значення має вибір і застосування облікової політики підприємства. Компанії, які прийняли рішення складати фінансову звітність відповідно до МСФЗ виходять за рамки законодавчо-нормативного регулювання країни, хоч і залишаються її резидентами. В таких умовах розробка та внесення змін до облікової політики залишається за бухгалтерською службою, а затвердження здійснюється керівництвом компанії.

У МСФЗ не регламентується структура документа, яким затверджується облікова політика. Таким чином, для компаній, які застосовують МСФЗ при складанні фінансової звітності, пропонується дотримуватися певної структури документа про облікову структуру: Запропонована структура документа про облікову політику дозволяє врахувати усі ключові моменти облікової політики та за необхідності може бути розширена.

Серед основних факторів, які впливають на формування та застосування облікової політики слід відзначити наступні: організаційна структура компанії (наявність підрозділів, відділів, філій тощо), сукупність бізнес-процесів та їх взаємозв'язок в процесі господарської діяльності



компаній, частота зміни норм діючих МСФЗ та затвердження нових міжнародних стандартів, кваліфікація та досвід персоналу бухгалтерської служби компанії.

При моделюванні облікової політики обліковий персонал повинен враховувати постановку цілей і завдань управління підприємством та особливостей і характеристик об'єкта управління, приймати до уваги умови та вимоги зовнішнього середовища, використовувати емпіричний підхід, враховуючи всі останні зміни нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку.

### 3.2 Напрями удосконалення технології складання фінансової звітності умовах трансформації

Фінансова звітність складена за МСФЗ, дає змогу об'єктивно оцінювати фінансовий стан підприємства і приймати обґрунтовані управлінські рішення, а також сприяє підвищенню довіри потенційних інвесторів до облікових даних звітності.

Фінансова звітність, складена відповідно до МСФЗ, зовсім по-іншому відображає процеси, явища та фінансовий результат діяльності підприємства. Лише після розуміння та усвідомлення потреби керівництвом підприємства у зміні підходу до ведення обліку та подання інформації за МСФЗ можна приступати до організації переходу цього підприємства на ведення обліку за міжнародними стандартами, а не лише подання звітності за МСФЗ.

Відповідно до МСФЗ 1 при наданні користувачам інформації про фінансовий стан підприємства, фінансові результати діяльності, грошові потоки, керування наявними на підприємстві ресурсами, управлінський персонал зобов'язаний у фінансовій звітності розкривати інформацію по наступних елементах: активи, зобов'язання, власний капітал, доходи і

витрати, у т.ч. прибутки і збитки, внески і виплати власникам підприємства, грошові потоки.

Напрямами удосконалення технології складання фінансової звітності умовах трансформації є визначена нами методика, яка апробована на ТОВ «РЕАЛ СІЧ».

В цілях дотримання вимог МСФЗ 1 відносно першої фінансової звітності за МСФЗ, якою вважатиметься фінансова звітність ТОВ «РЕАЛ СІЧ» за 2023 рік (2022 рік – це період, за який складається попередня фінансова звітність за МСФЗ), підприємству треба скласти Баланс (Звіт про фінансовий стан) за МСФЗ станом на 01.01.2022 р. (тобто на дату переходу). Цей Баланс (Звіт про фінансовий стан) разом з Балансом (Звітом про фінансовий стан) на 31.12.2022 р. і на 31.12.2023 р., Звітом про фінансові результати (Звітом про сукупний дохід), Звітом про рух грошових коштів, Звітом про власний капітал, складеними за 2022 і 2023 рр., відповідними примітками, які включають порівняльну інформацію, стане першою фінансовою звітністю ТОВ «РЕАЛ СІЧ», підготовленою по нормах МСФЗ.

Отже, складання Балансу (Звіту про фінансовий стан) за МСФЗ на 01.01.22 р. є відправною точкою для застосування МСФЗ і передбачає трансформацію фінансової звітності ТОВ «РЕАЛ СІЧ» за 2021 рік, складеною згідно з нормами НП(С)БО, у фінансовій звітності за МСФЗ для виведення початкових трансформованих залишків активів, власного капіталу і зобов'язань за МСФЗ станом на 01.01.2022 р. Приведемо в оборотно-сальдовій відомості початкові дані (Додаток Е).

Згідно п. 11 МСФЗ 1 коригування, що виникають внаслідок невідповідності вимог НП(С)БО вимогам МСФЗ, признаються на дату переходу на МСФЗ (для ТОВ «РЕАЛ СІЧ» це 01.01.2022 р.) в нерозподіленому прибутку (чи в іншій категорії власного капіталу, якщо це доцільно), то приводити оборотно-сальдову відомість за 2021 рік по рахунках класів 7-9 немає необхідності. У таблицях 3.7, 3.8 надамо необхідні для розрахунків дані.

Таблиця 3.7 – Довідка про площу будинків та споруд, які обліковуються на балансі ТОВ «РЕАЛ СІЧ» станом на 31.12.2021 р.

Найменування будинків та споруд	Призначення будинків та споруд	Загальна площа будинків та споруд, м <sup>2</sup>	З них, площа будинків, що передана в оренду, м <sup>2</sup>
Виробничий корпус	Виробничі цехи	4710,70	400,00 (виробнича площа)
Адміністративний корпус	Офісні приміщення	4,416,30	

Варто зазначити, що згідно МСФЗ 40, якщо нерухомість включає частини, одна з яких міститься для отримання орендної плати, а інша для використання у виробництві, і вони не можуть бути продані окремо (чи окремо надані у фінансову оренду) і значна частина нерухомості міститься для використання у виробництві, то частина, яка здається в оренду, інвестиційною нерухомістю не визнається. На ТОВ «РЕАЛ СІЧ» частина зданої в оренду площі є незначною (виробничий корпус – 8,5 %). Отже, рекласифікація таких основних засобів в інвестиційну нерухомість не потрібна.

Приведемо розшифровки аналітичних даних до таблиць 3.8, 3.9, 3.10:

– розшифровка залишків на субрахунку 371 «Розрахунки за виданими авансами» станом на 31.12.2021 р.: дебетове сальдо по субрахунку 371 «Розрахунки за виданими авансами» станом на 31.12.2021 р. – 120000 грн, у тому числі ПДВ – 20 000 грн.;

– розшифровка сум дооцінок, які враховуються на рахунку 41 «Капітал в дооцінках» ТОВ «РЕАЛ СІЧ» станом на 31.12.2021 р.: у складі дооцінки основних засобів на субрахунку 411 «Дооцінка (уцінка) основних засобів» рахунку 41 «Капітал в дооцінках» станом на 31.12.2021 р. враховується сума індексації основних засобів підприємства у розмірі 1226547,83 грн;

– розшифровка сум інших довгострокових зобов'язань ТОВ «РЕАЛ СІЧ», які враховуються на рахунку 55 «Інші довгострокові зобов'язання» станом на 31.12.2021 р.: у складі інших довгострокових зобов'язань на

однойменному рахунку 55 станом на 31.12.2021 р. враховується отримана в IV кварталі 2021 року безвідсоткова довгострокова поворотна фінансова допомога, в сумі 800273 грн за договором від 04.10.2021 р. № 345/01-4;

– розшифровка залишків на субрахунку 681 «Розрахунки за авансами одержаними» ТОВ «РЕАЛ СІЧ» станом на 31.12.2021 р.: кредитове сальдо по субрахунку 681 «Розрахунки за авансами одержаними» станом на 31.12.2021 р. дорівнює 105117,62 грн, у тому числі ПДВ – 17519,60 грн.

В таблиці 3.8 представимо аналітичну відомість обліку груп виробничих запасів ТОВ «РЕАЛ СІЧ» за 2021 рік в грн.

Таблиця 3.8 – Аналітична відомість обліку груп виробничих запасів ТОВ «РЕАЛ СІЧ» за 2021 рік (грн)

Найменування і номер субрахунку	Сальдо на початок року	Надійшло за звітний період	Вибуло за звітний період	Залишок на кінець звітнього року
Сировина і матеріали (201)	925632,01	15678519,88	15579043,29	1025108,6
Паливо (203)	358910,64	6079292,36	6040720,65	397482,35
Будівельні матеріали (205)	111015,46	1880399,64	1868468,94	122946,16
Запасні частини (207)	110698,15	1875024,98	1863128,38	122594,75
Інші матеріали (209)	64344,48	1089878,27	1082963,24	71259,51
Всього	1570600,74	26603115,13	26434324,50	1739391,37

В таблиці 3.9 представимо аналітичну відомість до субрахунку 641 «Розрахунки за податками» ТОВ «РЕАЛ СІЧ» за 2021 рік в грн.

Таблиця 3.9 – Аналітична відомість до субрахунку 641 «Розрахунки за податками» ТОВ «РЕАЛ СІЧ» за 2021 рік (грн.)

Податки, що обліковуються на субрахунку 641	Сальдо на початок року		Оборот за 2021 рік		Сальдо на кінець року	
	Дт	Кт	Дт	Кт	Дт	Кт
ПДФО	818,90	-	1181000,33	1298658,80	-	116839,57
ПДВ	-	532895,90	8199156,69	8014738,29	-	348477,50
Податок на прибуток	-	17259,84	97626,39	101775,31	-	21408,76
Всього	818,90	550155,74	9477783,41	9415172,40	-	486725,83

В таблиці 3.10 приведемо аналітичну відомість відносно складу витрат майбутніх періодів, які враховуються на рахунку 39 «Витрат майбутніх періодів» ТОВ «РЕАЛ СІЧ» станом на 31.12.2021 р.

Таблиця 3.10 – Аналітична відомість відносно складу витрат майбутніх періодів, які враховуються на рахунку 39 «Витрат майбутніх періодів» ТОВ «РЕАЛ СІЧ» станом на 31.12.2021 р.

Об'єкти, які враховуються складі витрат майбутніх періодів	Сальдо на кінець періоду
Витрати на річну підписку періодичних видань на 2020 рік	24144,27
Усього	24144,27

Розглянемо таблицю 3.11, в якій наведемо види коригувань, які необхідно застосувати ТОВ «РЕАЛ СІЧ» у зв'язку з переходом на застосування МСФЗ

Таблиця 3.11 – Реєстр трансформаційних коригувань на дату переходу на МСФЗ (на 01.01.2022 р.) (грн.)

№	Об'єкт коригування	Бухгалтерський облік		
		Дт	Кт	Сума
1	2	3	4	5
К1	Рекласифікація об'єктів незавершених капітальних інвестицій, що не відповідають критеріям віднесення до складу необоротних активів.-	22	152	15 500,00
Причина коригування. На субрахунку 152 враховуються об'єкти, які мають характеристики оборотних активів виходячи з їх вартості і призначення. Таким чином, активи, які враховуються на субрахунку 152 і мають ознаки оборотних активів, слід відбивати у складі запасів				
К2	Рекласифікація інших необоротних матеріальних активів	132	11	426329,09
		44	11	2 025,96
Причина коригування. МСФЗ не встановлений окремий підхід до визнання інших необоротних матеріальних активів. Такі активи вимагають визнання або як основні засоби, або як витрати звітного періоду без включення до складу активів. До витрат вартість вказаних засобів відноситься згідно з наказом про облікову політику ТОВ «РЕАЛ СІЧ» в сумі 100 % їх вартостей по обраному методу нарахування амортизації. З урахуванням викладеного списання первинної вартості при трансформації здійснюється шляхом її зменшення на суму зносу. Різниця між первинною вартістю і сумою зносу в сумі 2 025,96 грн відноситься на зменшення нерозподіленого прибутку. При цьому на підприємстві необхідно організувати оперативний кількісно-підсумований облік для забезпечення контролю за використанням вказаних активів.				

Продовження табл. 3.11

1		2	3	4
К3	Перекласифікація витрат майбутніх періодів в дебіторську заборгованість за виданими авансами	371	39	24 144,27
Причина коригування. Відповідно до вимог МСФЗ стаття «Витрати майбутніх періодів» не вимагає розкриття в звітності. Це визначає необхідність їх відображення в інших статтях і вимагає перекласифікації витрат майбутніх періодів і їх включення до складу інших об'єктів залежно від віднесених до них елементів. Згідно Аналітичної відомості відносно складу витрат майбутніх періодів, які враховуються на рахунку 39 «Витрат майбутніх періодів» ТОВ «РЕАЛ СІЧ» станом на 31.12.2021 р., суспільство включає до складу витрат майбутніх періодів сплачені авансом витрати на річну підписку періодичних видань на 2022 рік. Виходячи з економічної суті господарських операцій ці витрати слід відбити у складі дебіторської заборгованості по виданих авансах.				
К4	Рекласифікація капіталу в дооцінках за рахунок нерозподіленого прибутку	41	44	1226547,83
Причина коригування. Індксація основних засобів згідно МСФЗ не вважається резервом дооцінки і має бути перенесена на нерозподілений прибуток. У зв'язку з цим суму індксації основних засобів, у розмірі 1 226 547,83 грн необхідно списати за рахунок нерозподіленого прибутку.				
К5	Перекласифікація залишків суми цільового фінансування до складу інших поточних зобов'язань по виплатах громадянам, постраждалим в результаті аварії на ЧАЕС	48	685	23 807,41
Причина коригування. МСФЗ не передбачене розкриття цільового фінансування окремою статтею фінансової звітності. Цільове фінансування, яке враховується на балансі ТОВ «РЕАЛ СІЧ» відповідно до наданої довідки, по своїй економічній суті є зобов'язанням, яке підлягає погашенню (кредиторською заборгованістю). Це не відповідає вимогам МСБО 20 «Облік державних грантів і розкриття інформації про державну допомогу» відносно визнання таких грантів і допомоги.				
К6	Коригування заборгованості за виданими авансами на суму податкового кредиту з ПДВ	644	371	20 000,00
Причина коригування. Згідно МСФЗ виключаються з балансу ПДВ-заборгованості одночасним зменшенням дебіторської заборгованості за виданими авансами і зменшенням залишку на субрахунку 644 на суму ПДВ, який доводиться на видані аванси, тобто на 20 000 грн.				
К7	Коригування заборгованості за отриманими авансами на суму податкового зобов'язання з ПДВ	681	643	17 519,60
Причина коригування. Згідно МСФЗ виключаються з балансу ПДВ-заборгованості одночасним зменшенням сум як кредиторської заборгованості за отриманими авансами, так і дебіторської заборгованості за податковими зобов'язаннями з ПДВ. Йдеться про суми отриманих авансів, тобто. 17 519,60 грн.				
К8	Коригування відстрочених податкових зобов'язань в зв'язку зі зміною оцінки необоротних активів у бухгалтерському обліку в результаті трансформації	44	54	-364,67
Причина коригування. У зв'язку зі зменшенням балансової вартості необоротних активів в результаті трансформації на суму 2 025,96 грн зменшилися оподатковувані податкові різниці. Це зумовило необхідність коригування відстрочених податкових зобов'язань з одночасним збільшенням нерозподіленого прибутку на суму 364,67 грн				
Всього коригувань		x	x	1755509,49

Розглянемо таблицю 3.12, в якій зазначено як здійснюється коригування відстрочених податкових активів (далі – ВПА) і відстрочених податкових зобов'язань (далі – ВПЗ) при переході на МСФЗ.

Таблиця 3.12 – Розрахунок коригувань ВПА і ВПЗ у зв'язку з трансформацією (грн.)

Показники	Оцінка активу		Тимчасові різниці		Станом на 31.12.23 р.	
	До трансформації	Після трансформації	Вираховуються	Обкладають податком	ВП А	ВПЗ
Залишкова вартість основних виробничих фондів	2940601,47	2938575,51	-	-2025,96	-	-364,67
Всього	-	-	-	-2025,96	-	-364,67

Оцінка інших активів і зобов'язань, зокрема вартості нематеріальних активів, розміру розрахунків з покупцями і замовниками, резерву сумнівних боргів, резерву на оплату відпусток, поточної і довгострокової кредиторської заборгованості, які впливали б на базу оподаткування на прибуток, в результаті трансформації не змінилася, отже, не привела до необхідності коригування ВПА і ВПЗ по іншим статтям, які могли б вплинути на розрахунок цих показників.

Оцінка основних виробничих засобів в податковому обліку на відміну від бухгалтерського в результаті трансформаційних коригувань не змінилася. Як наслідок виникла необхідність зменшити ВПЗ, відображені на кінець 2021 року, в т. ч. і по цій статті, на суму 364,67 грн. На основі вищесказаного ми сформуваємо трансформаційну оборотно-сальдову відомість ТОВ «РЕАЛ СІЧ» з урахуванням трансформаційних коригувань, пов'язаних з переходом на МСФЗ (Додаток Ж).

Виходячи з вимог п. 6 МСФЗ 1 відносно обов'язку суб'єкта господарювання подати Звіт про фінансовий стан за МСФЗ на початок періоду на дату переходу на міжнародні стандарти, складемо на підставі

трансформованої оборотно-сальдової відомості Баланс ТОВ «РЕАЛ СІЧ» за МСФЗ станом на 01.01.22 р. (табл. 3.13)

Таблиця 3.13 – Баланс (Звіт про фінансовий стан) ТОВ «РЕАЛ СІЧ» відповідно до вимог МСФЗ станом на 01.01.2022 р.

Стаття	Код рядка	Залишок на 31.12.21 р. (після внесення коригувань)
1	2	3
I. Необоротні активи	1000	71
Нематеріальні активи		
- первісна вартість	1001	97
- накопичена амортизація	1002	(26)
Незавершені капітальні інвестиції	1005	1251
Основні засоби	1010	2938
- первісна вартість	1011	20996
- знос	1012	(18058)
Інвестиційна нерухомість	1015	-
Довгострокові біологічні активи	1020	-
Довгострокові фінансові інвестиції:		
- які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	-
інші фінансові інвестиції	1035	-
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	-
Відстрочені податкові активи	1045	78
Інші необоротні активи	1090	-
Усього за розділом I	1095	4338
II. Оборотні активи	1100	4466
Запаси		
Поточні біологічні активи	1110	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	1209
Дебіторська заборгованість за розрахунками:	1130	124
- за виданими авансами		
- з бюджетом	1135	-
у тому числі з податку на прибуток	1136	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	465
Поточні фінансові інвестиції	1160	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	17
Витрати майбутніх періодів	1170	-
Інші оборотні активи	1190	-
Усього за розділом II	1195	6281
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	-
Баланс	1300	10619



Продовження таблиці 3.13

1	2	3
I. Власний капітал Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	794
Капітал у дооцінках	1405	-
Додатковий капітал	1410	-
Резервний капітал	1415	113
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	55101
Неоплачений капітал	1425	-
Вилучений капітал	1430	-
Усього за розділом I	1495	6008
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення	1500	-
Відстрочені податкові зобов'язання		
Довгострокові кредити банків	1510	-
Інші довгострокові зобов'язання	1515	800
Довгострокові забезпечення	1520	53
Цільове фінансування	1525	-
Усього за розділом II	1595	853
III. Поточні зобов'язання і забезпечення	1600	1082
Короткострокові кредити банків		
Поточна кредиторська заборгованість за:		-
- довгостроковими зобов'язаннями	1610	
- товари, роботи, послуги	1615	1169
- розрахунками з бюджетом	1620	487
у тому числі з податку на прибуток	1621	21
розрахунками зі страхування	1625	247
розрахунками з оплати праці	1630	662
Поточні забезпечення	1660	-
Доходи майбутніх періодів	1665	-
Інші поточні зобов'язання	1690	24
Усього за розділом III	1695	3758
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	-
Баланс	1900	10619

З урахуванням того, що п. 23, 24 МСФЗ 1 зобов'язує суб'єкта господарювання пояснити, як перехід з НП(С)БО на МСФЗ вплинув на його фінансовий стан, фінансові результати і грошові потоки, відображені в звітності, а також розкрити узгодження його власного капіталу і загального сукупного прибутку за НП(С)БО з аналогічними статтями за МСФЗ в першій фінансовій звітності (для ТОВ «РЕАЛ СІЧ» це звітність за 2022 рік), ми привели фрагмент приміток до фінансової звітності ТОВ «РЕАЛ СІЧ», де

розкритий відповідний вплив і узгодження у Додатку И.

Таким чином, щоб уникнути проблем з трансформацією початкових залишків активів, капіталу і зобов'язань на дату переходу на МСФЗ суб'єктові господарювання необхідно чітко визначитися з відмінностями вимог НП(С)БО і МСФЗ відносно оцінки і визнання об'єктів обліку, а також розкриття інформації у фінансовій звітності. На основі цього на дату переходу на МСФЗ необхідно здійснювати рекласифікацію і перекласифікацію статей Балансу (Звіту про фінансовий стан) шляхом внесення трансформаційних коригувань.

У першій фінансовій звітності по МСФЗ необхідно привести пояснення, як перехід з НП(С)БО на МСФЗ вплинув на фінансовий стан, фінансові результати грошові потоки підприємства, відображені в звітності, і розкрити узгодження його власного капіталу і загального сукупного прибутку за НП(С)БО з аналогічними статтями за МСФЗ.

### 3.3 Методичні аспекти формування фінансової звітності після переходу на застосування МСФЗ

Міжнародні стандарти фінансової звітності дедалі частіше застосовуються у всьому світі. Вони прийняті як обов'язкові в більшості країн Європи, і кількість таких країн зростає. Проте складання фінансової звітності в Україні за міжнародними стандартами пов'язано з багатьма труднощами, зокрема, відсутністю методичних рекомендацій з боку держави щодо приведення національної звітності у відповідність до вимог міжнародних стандартів та браком кваліфікованих спеціалістів у сфері застосування МСФЗ.

Перехід до застосування МСФЗ відбувається за мінімальних трансакційних витрат. Це стосується як суб'єктів господарювання, яким не

нав'язуються ні обов'язкове навчання, ні сертифікація спеціалістів та яким безоплатно надаються навчальні матеріали (значна частина яких вже знаходиться у вільному доступі та постійно оновлюється), так і держави, що не витратила додаткових бюджетних коштів на забезпечення процесу переходу.

Вітчизняні суб'єкти господарювання, які в обов'язковому порядку або добровільно перейшли на застосування МСФЗ і успішно пройшли трансформацію своєї фінансової звітності (залежно від обраної дати переходу на МСФЗ), на практиці зіштовхнулися з досить вагомим проблемним питанням, яке стосується вибору подальшого механізму ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.

Виходячи з міжнародного досвіду застосування МСФЗ, існує декілька варіантів дій суб'єкта господарювання в сфері організації та веденні бухгалтерського обліку після переходу на МСФЗ, зокрема до них можна віднести:

- паралельне ведення бухгалтерського обліку з врахуванням положень НП(С)БО та МСФЗ;
- ведення бухгалтерського обліку за НП(С)БО з такою трансформацією показників в кінці звітного періоду для складання фінансової звітності, яка б відповідала вимогам МСФЗ;
- перебудова облікової політики та налаштування системи бухгалтерського обліку згідно з вимогами МСФЗ.

Незважаючи на те, що Законом України № 996-XIV [59] передбачено, що 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, значна кількість суб'єктів господарювання, що перейшли на застосування МСФЗ на практиці ведуть бухгалтерський облік за вимогами національних стандартів, а річну фінансову звітність складають з дотриманням вимог МСФЗ шляхом

трансформації. Такі дії облікового персоналу призводять до невідповідності концептуальної основи ведення бухгалтерського обліку та концептуальної основи складання фінансової звітності, що впливає на якість облікової інформації, її корисність для користувачів та призводить до виникнення інформаційних ризиків.

Для обґрунтування своєї позиції наведемо два основних, на наш погляд, аргументи:

а) описаний вище та такий, що застосовується на практиці, підхід суперечить вимогам Закону України № 996-XIV, зокрема стаття 11, згідно з якою підприємства повинні складати фінансову звітність на основі даних бухгалтерського обліку, що зумовлює необхідність застосування єдиного концептуального підходу до ведення обліку та складання звітності [59];

б) постійна трансформація фінансової звітності пов'язана з необхідністю ведення кумулятивного обліку трансформаційних коригувань минулих звітних періодів і включення результативних показників такого обліку при здійсненні трансформації в звітному періоді, що викликано невідповідністю вхідних залишків активів, капіталу та зобов'язань в розрізі їх видів під час складання звітності за НП(С)БО та трансформованих залишків (особливо гостро це питання стоїть в умовах плинності кадрів бухгалтерської служби, що призводить до втрати інформації про здійснені раніше трансформаційні коригування, причини та особливості їх здійснення).

Враховуючи, що Законом України № 996-XIV [59] та НП(С)БО 1 [54] для підприємств, які відповідно до законодавства зобов'язані застосовувати МСФЗ або прийняли таке рішення самостійно, обов'язковим є наведення у фінансовій звітності інформації, розкриття якої вимагають міжнародні стандарти (при цьому такі суб'єкти не застосовують НП(С)БО), доцільним вважаємо необхідність врахування вимог МСФЗ як під час організації та веденні бухгалтерського обліку, так і під час складання фінансової звітності загального призначення.

МСБО 1 [42] встановлює загальні принципи подання фінансових звітів

загального призначення, включаючи рекомендації з їхньої структури та мінімальні вимоги до змісту.

ТОВ «РЕАЛ СІЧ» у своїй обліковій політиці зазначив, що до складу повного комплексу фінансових звітів за МСФЗ входять:

- 1) звіт про фінансовий стан на кінець періоду;
- 2) звіт про сукупні прибутки та збитки за період;
- 3) звіт про зміни у власному капіталі за період;
- 4) звіт про рух грошових коштів за період;
- 5) примітки, що містять стислий виклад суттєвих облікових політик та інші пояснювальні примітки.

Загальні вимоги до подання інформації у звіті про фінансовий стан передбачені у МСБО 1 [42]. Спираючись на пункти 54-80 МСБО 1, ТОВ «РЕАЛ СІЧ» визначив мінімальний перелік статей, які слід наводити безпосередньо у звіті про фінансовий стан.

Звіт про фінансовий стан як мінімум повинен включати лінійні статті, а саме: основні засоби; нематеріальні активи; фінансові активи; інвестиції, які обліковуються за методом участі; запаси; грошові засоби та їх еквіваленти; заборгованість покупців і замовників та інша дебіторська заборгованість; податкові зобов'язання і вимоги; резерви; довгострокові зобов'язання, за якими нараховують відсотки; випущений капітал і резерви.

Проте цей перелік не є вичерпним. Тому і звіті необхідно наводити додаткові статті. Таким чином ТОВ «РЕАЛ СІЧ» прийняв рішення використовувати Звіт про фінансовий стан, який передбачений НП(С)БО 1.

Необхідність додаткових статей з метою правдивого відображеній фінансового стану підприємства ґрунтується на аналізі:

- характеру ліквідності, суттєвості активів та їхніх функцій у межах підприємства;
- сум, характеру, строків і умов погашення зобов'язань;
- однорідності оцінки активів і зобов'язань.

ТОВ «РЕАЛ СІЧ» в свою чергу прийняло окремо відображати

зобов'язання, на які нараховують відсотки, та ті, на які відсотки не нараховують. Нарешті, недоцільно об'єднувати в одну статтю активи або зобов'язання, до яких застосовано різні оцінки.

Отже, для забезпечення правдивого відображення фінансового стану ТОВ «РЕАЛ СІЧ» вирішив не подавати однією сумою, в разі їх суттєвості різні за характером і функціями статті, а саме; монетарні та немонетарні; поточні та непоточні; операційні та фінансові; відсоткові та не відсоткові.

Крім того, мінімальний перелік статей звіту може бути переглянутий виходячи з характеру діяльності підприємства. Це дає можливість надавати інформацію про фінансовий стан підприємства з урахуванням специфіки його діяльності. ТОВ «РЕАЛ СІЧ» розкриває інформацію стосовно коригувань внаслідок перекласифікації в примітках.

Звіт про сукупні прибутки і збитки ТОВ «РЕАЛ СІЧ» передбачає включення до нього всіх без винятку доходів і витрат. Це означає, що доходи і витрати, які відображають у складі власного капіталу, мають відобразатись у звіті про сукупні прибутки і збитки.

Спираючись на МСБО 1, в якому визначено мінімальний перелік статей, які мають бути відображені, ТОВ «РЕАЛ СІЧ» визначив наступні: дохід, фінансові витрати, виграти на податок, сума, яка містить підсумок прибутку (збитку) після оподаткування, прибуток або збиток за період, кожний компонент іншого сукупного прибутку, загальна сума сукупного прибутку; розподіл сукупного прибутку (збитку) за період.

ТОВ «РЕАЛ СІЧ», згідно з МСБО 1, надавати усі статті доходів і витрат в двох звітах, з яких один фактично є продовженням звіту про прибуток. Для компонентів іншого сукупного прибутку існують два можливі варіанти представлення. Окремі компоненти іншого сукупного прибутку можуть бути представлені: за вирахуванням податку на прибуток або до відповідних податкових впливів із зазначенням єдиної суми податку стосовно цих компонентів окремим рядком.

Перша форма передбачає розбивку на підставі характеру витрат.

Витрати в звіті про сукупні прибутки та збитки (окремому звіті про прибутки та збитки) групуються в залежності від їхнього характеру (наприклад, амортизація, придбання матеріалів, транспортні витрати, виплати працівникам, витрати на рекламу) і не перерозподіляються за функціональним призначенням в межах підприємства.

Друга форма передбачає структурування витрат за функціональним призначенням або на підставі «собівартості реалізації». При цьому, витрати класифікуються відповідно до їх функцій як частини «собівартості реалізації», наприклад, собівартість реалізації (розкривається окремо від інших витрат), витрати на збут, адміністративні витрати. Цей метод може надавати користувачам більш доречну інформацію, ніж метод класифікації витрат на підставі їхнього характеру, але розподіл витрат за функціональним призначенням може вимагати довільного розподілу витрат та значного судження.

ТОВ «РЕАЛ СІЧ» у звіті про зміни у власному капіталі наводить загальну суму прибутку (збитку), визначену у звіті про сукупні прибутки та збитки. При цьому у консолідованій звітності підприємство окремо відображає:

- частку сукупного прибутку (збитку), яка відноситься до власників материнського підприємства, та частину, яка належить власникам неконтрольованих часток у капіталі;
- вплив на кожну статтю власного капіталу ретроспективного застосування змін в обліковій політиці та виправлення суттєвих помилок згідно МСБО 8;
- узгодження залишку на початок і кінець звітної періоду за кожною статтею власного капіталу з виокремленням змін внаслідок:
  - сукупного прибутку (збитку);
  - операцій з власниками з окремим відображенням їх внесків і розподілу капіталу між власниками, а також змін в контрольованих частках в капіталі дочірніх підприємств.

Звіт про рух грошових коштів ТОВ «РЕАЛ СІЧ» містить інформацію про грошові потоки суб'єкта господарювання та надає користувачам фінансових звітів основу для оцінки спроможності суб'єкта господарювання генерувати грошові кошти та їхні еквіваленти, а також потреби суб'єкта господарювання щодо використання цих грошових потоків. Звіт про рух грошових коштів ТОВ «РЕАЛ СІЧ» відображає грошові потоки протягом періоду за звичайною діяльністю.

Грошові потоки – це надходження та вибуття грошових коштів та їхніх еквівалентів. До еквівалентів грошових коштів ТОВ «РЕАЛ СІЧ» відносяться короткострокові, високоліквідні інвестиції, які вільно конвертуються у відомі суми грошових коштів і яким притаманний незначний ризик зміни вартості. Прикладами еквівалентів грошових коштів можуть бути дорожні чеки, високоліквідні короткострокові (до 3 місяців) цінні папери, депозитні вклади з можливістю щоденного внесення та зняття коштів.

Одна операція може охоплювати грошові потоки, різні за класифікацією. Наприклад, коли погашення позики грошовими коштами складається з відсотків та основної суми боргу, відсотки можна класифікувати як операційну діяльність, а основну суму боргу – як фінансову. Загальні вимоги щодо подання та розкриття інформації у цьому звіті прописані у МСБО 7, згідно з яким інформація про рух грошових коштів у результаті операційної діяльності може бути наведена із застосуванням прямого або непрямого методу.

Перевагами складання звіту про рух грошових коштів прямим методом є те, що подання основних класів грошових потоків від операційної діяльності показує здатність підприємства генерувати достатньо грошових коштів для сплати заборгованості, інвестування та розподілу власникам. Така інформація краще задовольняє потреби користувачів фінансових звітів та допомагає у прийнятті економічних рішень.

Недоліки складання звіту про рух грошових коштів прямого методу:

– багато підприємств не мають можливості зібрати інформацію у



такий спосіб, щоб скласти звіт про рух грошових коштів із застосуванням прямого методу (або збирання такої інформації є економічно необґрунтованим);

– звіт не показує взаємозв'язку між нарахованим доходом та отриманими грошовими коштами.

Перевагами складання звіту про рух грошових коштів непрямим методом є те, що звіт фокусується на розбіжностях між прибутком, відображеним в звіті про сукупні прибутки та збитки (або в окремому звіті про прибутки та збитки), та грошовими потоками від операційної діяльності. Звіт за непрямим методом надає корисну інформацію про зв'язок між грошовими потоками, звітом про сукупні прибутки та збитки (або в окремим звітом про прибутки та збитки) та звітом про фінансовий стан.

Недоліками складання звіту про рух грошових коштів за непрямим методом є те, що цей метод тільки перекласифікує дані звіту про сукупні прибутки та збитки (або окремого звіту про прибутки та збитки) та звіту про фінансовий стан, але не дає ніякої додаткової інформації про грошові потоки від операційної діяльності.

Оскільки НП(С)БО 4 передбачає складання звіту про рух грошових коштів на основі прямого методу, такий звіт на основі МСФЗ доречно складати із використанням непрямого методу. Це забезпечить всебічне розкриття інформація про рух грошових коштів товариства. Таким чином, ТОВ «РЕАЛ СІЧ» відображає інформацію про рух грошових коштів у результаті операційної діяльності із застосуванням непрямого методу. Відповідно до МСБО 1 у примітках до фінансових звітів слід наводити інформацію:

– про основу складання фінансових звітів та облікову політику підприємства;

– таку, що вимагається МСФЗ, але не наведена безпосередньо у фінансових звітах;

– додаткову, яка не наводиться у фінансових звітах, але є необхідною

для правдивого відображення фінансового стану та результатів діяльності підприємства.

На сьогоднішній день не має чіткої регламентованої форми Приміток до фінансової звітності. Тому нами, враховуючи вимоги МСФЗ в плані повного розкриття інформації рекомендовано розкривати інформацію у Примітках за наступною структурою, що зазначена на рисунку 3.1.

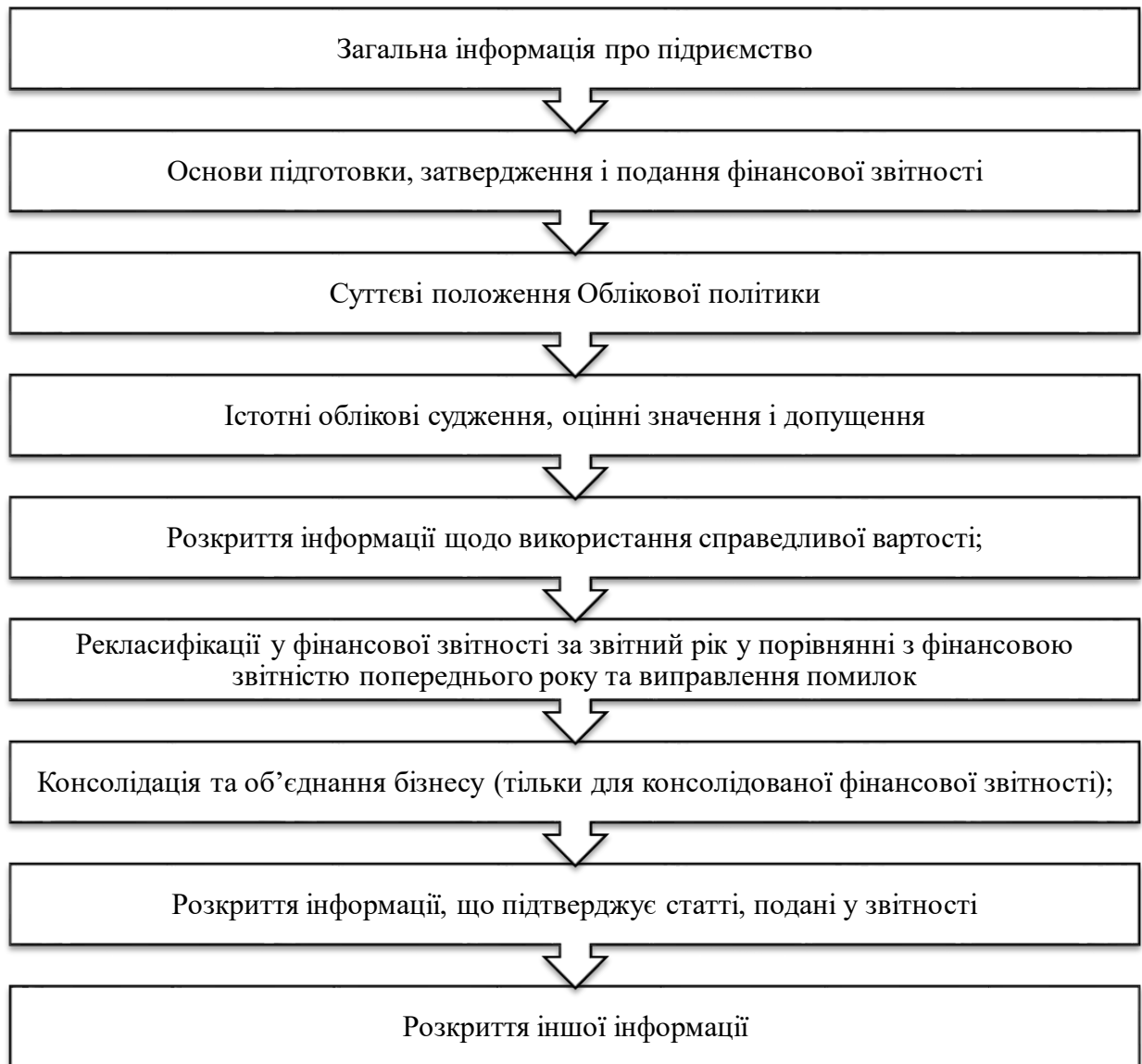


Рисунок 3.1 – Структура Приміток до фінансової звітності

Таким чином, ми доходимо до висновку, що ТОВ «РЕАЛ СІЧ», проаналізувавши обов'язковість розкриття інформації за МСФЗ в формах

фінансової звітності, дійшло до висновку, що підприємство буде використовувати форми НП(С)БО які зазначено НП(С)БО 1 з розкриттям відповідної інформації, яку не дають ці стандарти. Перелік такої інформації нами узагальнено та наведено у Додатку К

Отже, процес застосування МСФЗ має бути поступовим та цілеспрямованим, недоліки вітчизняної системи бухгалтерського обліку повинні усуватися відповідно до вимог ринкової економіки. Складання фінансової звітності згідно з МСФЗ вимагає від суб'єктів господарювання паралельного обліку за міжнародними стандартами або щорічної трансформації інформації, сформованої відповідно до норм НП(С)БО.

Аналізуючи особливості організації та ведення бухгалтерського обліку після переходу на застосування МСФЗ, слід зазначити, що враховуючи той факт, що МСФЗ регулюють порядок представлення у фінансовій звітності інформації про активи, власний капітал, зобов'язання, доходи та витрати, вони не регулюють питання, пов'язані з веденням бухгалтерського обліку, такі, зокрема, як вибір форм організації та ведення бухгалтерського обліку, застосування рахунків, їх кореспонденцій, первинних документів, реєстрів обліку, за виключенням підходів до оцінки елементів звітності та критеріїв їх визнання. Відповідно, робити кардинальних змін в системі бухгалтерського обліку суб'єктам господарювання, які перейшли на застосування МСФЗ не доведеться, однак застосовувати професійне судження необхідно обов'язково.

## ВИСНОВКИ

Перехід на МСФЗ відкриває підприємствам широкі можливості для злагодженої співпраці з іноземними компаніями, оскільки застосування таких єдиних стандартів дозволяє міжнародним фінансовим ринкам об'єктивно оцінити результати діяльності підприємств та гарантує зацікавленим сторонам та інвесторам відкритість, прозорість і зіставність фінансової звітності суб'єктів господарювання.

Трансформація фінансової звітності – це процес, який представляє собою складання звітності за МСФЗ шляхом перегрупування облікової інформації та коригування статей звітності, підготовленої за правилами вітчизняної системи бухгалтерського обліку.

В кваліфікаційній роботі сформульовані висновки щодо удосконалення фінансової звітності, розроблені рекомендації, що спрямовані на поліпшення методики трансформації та складання фінансової звітності за МСФЗ для забезпечення прийняття рішень. Відповідно до поставленої мети та завдань роботи, отримані результати дослідження дозволяють нам зробити наступні висновки.

У сучасних економічних, політичних та соціальних умовах розвитку вітчизняної економіки стає зрозумілим, що застосування МСФЗ в Україні активно набирає темпів. Розвиток трансформації фінансової звітності в світовому масштабі ще не дійшов свого логічного завершення та продовжує активно розвиватися. Відбулися певні зміни в Законі № 996-XIV щодо застосування МСФЗ, які починають діяти з 1 січня 2018 року. Список підприємств, які повинні звітувати за міжнародними стандартами, збільшився. Тож, вирішення питань трансформації фінансової звітності до вимог МСФЗ, логічно, передбачає поглиблення та розширення дослідження в напрямку організаційно-методичних аспектів.

Розуміння місця фінансової звітності в сучасній системі

інформаційного забезпечення користувачів вимагає уточнення понятійно-категоріального апарату. Критично оцінивши наукові погляди щодо її розгляду, доведено, що фінансова звітність становить основу інформаційного забезпечення зовнішніх користувачів у процесі оцінки ретроспективних показників, необхідних для прогнозування і прийняття тактичних і стратегічних рішень. З урахуванням вищенаведеного, під фінансовою звітністю слід розуміти це сукупність форм звітності, складених на основі даних фінансового обліку з метою подання користувачам узагальненої інформації про фінансове становище й діяльність підприємства, а також змін у його фінансовому становищі за звітний період у встановленій формі для прийняття цими користувачами певних ділових рішень. Ми представили систематизацію звітності (її можна поділити наступним чином: спочатку звітність класифікувати на бухгалтерську та податкову, а вже бухгалтерську – на оперативну (внутрішню), статистичну, управлінську та фінансову). Вважаємо, що представлена нами систематика звітності є більш розширеною та охоплює всю систему показників, які характеризують фінансово-господарську діяльність підприємства.

Диференціація підходів вітчизняних вчених до розуміння поняття «трансформація», дає змогу нам уточнити понятійний апарат бухгалтерського обліку в частині цього визначення. Тому трансформацію слід розглядати як сукупність процедур перетворення фінансової інформації, яка має визначені параметри, у фінансову інформацію, яка має інші параметри, при цьому складність і кількість трансформаційних процедур залежить від ступеня розбіжностей вихідних і кінцевих параметрів.

Трактування й визначення поняття «облікова політика», що надаються науковцями є значно ширшими від законодавчих документів та охоплюють питання ведення й організації бухгалтерського обліку. Тому необхідно удосконалити діюче законодавство за рахунок впровадження пропозицій вчених, а міжнародні стандарти використовувати як орієнтир. І тому пропонуємо розглянути облікову політику як сукупність правил, прийомів та

обліково-аналітичних процедур щодо відображення у системі бухгалтерського обліку фактів господарської діяльності підприємств з метою забезпечення якісною обліково-аналітичної інформаційною базою систему управління.

Враховуючи особливості діяльності, вже існуючу облікову політику ТОВ «РЕАЛ СІЧ», Законом України № 996-XIV та МСФЗ, під час проведення наукового дослідження, нами було запропоновано варіант облікової політики, який можна використати безпосередньо під час трансформації звітності, а саме в період переходу на МСФЗ.

Беручи до уваги специфіку фінансово-господарської діяльності, організацію бухгалтерського обліку та облікову політику, нами зроблена спроба розробки єдиних підходів до трансформації інформації щодо необоротних та оборотних активів, щодо капіталу й зобов'язань та надання практичних рекомендації щодо їх здійснення. Отримані науково-практичні результати сприятимуть скороченню періоду підготовки МСФЗ-звітності та витрат на трансформацію, а розроблені практичні рекомендації дозволять укладачам фінансової звітності готувати достовірну МСФЗ-звітність. Доведена доцільність трансформації, як тимчасового заходу в процесі первісної апробації фінансової звітності за МСФЗ.

Однак, найголовнішою рекомендацією для досліджуваного підприємства слугує перехід на МСФЗ та трансформація фінансової звітності відповідно до вимог Міжнародних стандартів. Таким чином, приклад трансформації звітності ТОВ «РЕАЛ СІЧ» показав, що нерозподілений прибуток збільшився на 1225 тис. грн., це відбулося за рахунок проведення коригуючих бухгалтерських записів, які стосувалися безпосередньо рекласифікації ІНМА, рекласифікації капіталу в дооцінках та розрахунку відстрочених податкових зобов'язань. Результатом даної трансформації є звітність, отримана за допомогою розрахунків, які предствлені у вигляді трансформаційної таблиці.

Отже, цілі і завдання, які були поставлені нами в кваліфікаційній

роботі – досягнуті. Також ми надали рекомендації, які забезпечать трансформування та складання фінансової звітності відповідно до вимог МСФЗ, що нададуть підприємству можливість подавати достовірну та правдиву інформацію, яка залучить інвесторів та отримання іноземного кредитування. Таким чином, проведене дослідження дозволяє зробити висновок, що упровадження даних рекомендацій посилить інформаційну місткість фінансової звітності, і сприятиме ефективному управлінню підприємством з метою якісних рішень.

## ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

1. Азмірян А. Н. Великий економічний словник : словник 6-е видання, доп. Миколаїв : Інститут нової економіки, 2004. 376 с.
2. Акімова Н., Асває Азадєн В., Козуб С. Моделі формування обліково-аналітичної системи фінансової та управлінської звітності на основі інформаційної платформи МСФЗ. *Financial and credit activity : problems of theory and practice*. 2022. Vol. 6 (47), С. 198-217.
3. Бакурова Г. В., Трохимець О. І. Значення фінансової звітності підприємств для прийняття рішень на її основі. *Держава та регіони. Серія : Економіка та підприємництво*. 2013. С. 92-95.
4. Барановська Т. В. Облікова політика підприємств в Україні : теорія і практика : дис. ... канд. екон. наук : 08.06.04. Житомир, 2004. 282 с.
5. Безверхий К. Принципи бухгалтерського обліку та їх вплив на обліково-звітну інформацію підприємства. *Галицький економічний вісник*. 2012. № 6 (39). С. 76-92.
6. Богуцька Л.Т. Актуальні питання підготовки фінансової звітності за МСФЗ : завдання та виклики сучасності. *Економіка і суспільство*. 2017. Вип. 13. С. 1302-1306.
7. Бондаренко Н. М., Таран В. В. Методичні аспекти формування у звітності інформації про фінансові результати за П(С)БО та МСФЗ. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету* : зб. наук. праць. 2017. Вип. 28. С. 209-212.
8. Бакурова Г. В., Трохимець О. І. Значення фінансової звітності підприємств для прийняття рішень на її основі. *Держава та регіони. Серія : Економіка та підприємництво*. 2018. № 1 (70). С. 92-95.
9. Бутинець Ф. Ф., Малюга Н. М. Бухгалтерський облік : облікова політика і план рахунків. Стандарти і кореспонденція рахунків, звітність : навч. посіб. Житомир : ПП «Рута», 2001. 512 с.



10. Васільєва Л. М. Трансформація фінансової звітності підприємств України відповідно до міжнародних стандартів фінансової звітності. *Актуальні проблеми розвитку економіки регіону*. 2019. Вип.10(2). С.48-52.
11. Войнаренко М. П., Лопатовський В.Г., О. В. Тарашевська. Сутність та значення звіту про фінансові результати в умовах трансформації фінансової звітності. *Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки*. 2015. № 4(2). С. 30-35.
12. Верига Ю. А. та ін. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством : монографія. Полтава, Укоопспілка, Полтав. ун-т спожив. кооп. України. 2009. 337 с.
13. Велш Глен А., Шорт Деніел Г. Основи фінансового обліку / пер. з англ. О. Мінін, О. Ткач. Київ : Основи, 1999. 943 с.
14. Гуцаленко Л. В., Дем'янчук М. І. Концептуальні основи формування бухгалтерського балансу в умовах сталого розвитку. URL : [http://www.economy.nauka.com.ua/pdf/11\\_2021/7.pdf](http://www.economy.nauka.com.ua/pdf/11_2021/7.pdf) (дата звернення : 01.01.2024).
15. Гужел Ю. Як новачкам підготуватися до МСФЗ-звітності. *Uteka*. 2017. URL: <https://uteka.ua/ua/publication/commerce-12-msfo-28-kak-povichkam-podgotovitsya-kmsfo-otchetnosti> (дата звернення 20.08.2023).
16. Гонтаренко Т. О. Розкриття інформації з обліку доходів в умовах трансформації звітності згідно з Міжнародними стандартами фінансової звітності. *Науковий вісник Донбаської державної машинобудівельної академії*. 2016. № 1. С. 158-163.
17. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік в Україні : аналіз стану та перспективи розвитку : монографія. Київ : ЦУЛ, 2007. 522 с.
18. Грибовська Ю.М. Трансформація фінансової звітності та перехід на МСФЗ. *Вісник Харківського національного технічного університету сільського господарства імені Петра Василенка*. № 162, 2015, С. 113- 121.
19. Голов С. Ф., Костюченко В. М., Кузіна Р. В. Інтегроване звітування: концепція, методологія та організація : монографія. Херсон : Гельветика,

2018. 251 с.

20. Гайдучок Т. С. Трансформація фінансової звітності в умовах імплементації міжнародних стандартів обліку URL : [http://ir.polissiauniver.edu.ua/bitstream/123456789/12903/1/КМОіО\\_2020\\_95-103.pdf](http://ir.polissiauniver.edu.ua/bitstream/123456789/12903/1/КМОіО_2020_95-103.pdf) (дата звернення : 01.09.2023).

21. Гольцова С. М., Плікус І. Й. Звітність підприємств : навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2014. 292 с.

22. Директива ЄС 2013/34/ЄС Європейського Парламенту та Ради від 26.06.2013 р. URL : [event/771-direktiva-2013-34-es-evropejskogo-parlamentu-ta-rad](http://event/771-direktiva-2013-34-es-evropejskogo-parlamentu-ta-rad) (дата звернення : 03.01.2024).

23. Жогова О. Трансформація фінансової звітності згідно з МСФЗ. *Незалежний аудитор*. 2012. № 6. URL : [http://n-auditor.com.ua/uk/component/na\\_archive/457?view=material](http://n-auditor.com.ua/uk/component/na_archive/457?view=material) (дата звернення 01.09.2023).

24. Засадний Б. А., Чубук Д. О. Відмінності концептуальної основи фінансової звітності за МСФЗ та НП(С)БО. *Молодий вчений*. 2023. № 2 (114). С. 97-101.

25. Захарова Ю. Складнощі переходу – як компанії не загубитися під час переходу на Міжнародні стандарти фінансової звітності? *Strategic Business Review*. URL : <https://www.ey.com/ua/uk/newsroom/pr-activities/articles/ey-articleyulia-zakharova-1-april-2019> (дата звернення 10.09.2023).

26. Завгородній А. Г., Вознюк Г. Л., Смовженко Т. С. Фінансовий словник. Київ : Знання, 2019. 588 с.

27. Задорожний З. В., Панасюк В.М., Ковальчук Є. К., Бобрівець Л. Я. Облік і звітність за міжнародними стандартами: навч. посіб. Тернопіль : ТНЕУ, 2015. 304 с.

28. Зубілевич С. Я., Рогозний С. О. Перша звітність за МСФЗ : порядок складання та структура. *Довідник економіста*. 2018. С. 35.

29. Івахів Ю. О. Питання оцінки в бухгалтерському обліку : термінологічний аспект. *Економічний часопис XXI*. 2012. № 1-2. С. 70-73.

30. Іванченкова Л. В., Ткачук Г. О., Скляр Л. Б. Контроль трансформації фінансової звітності за МСФЗ в управлінні підприємством. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2020. № 4. Том 3. С. 89-94.

31. Каверіна С. А, Смоквіна Г. А. Методичні аспекти формування облікової політики підприємства : національний та міжнародний досвід. *Економіка. Фінанси. Право*. 2016. №3/1. С. 8-14.

32. Калітенко Д. О. Таксономія та аналітична інтерпретація фінансової звітності підприємств суспільного інтересу. *Наук. вісн. Ужгородського національного ун-ту*. 2018. Вип. 19. ч. 2. С. 14-19.

33. Концептуальна основа МСФЗ. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/> (дата звернення: 14.09.2023).

34. Крупка Я. Д. Користувачі облікової інформації та проблеми задоволення їх інформаційних потреб. *Вісник ЖДТУ*. 2017. № 3(53). С. 132-134.

35. Кужельний М. Теоретичні аспекти бухгалтерського обліку. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2005. № 8-9. С. 45-49.

36. Левицька О. О. Відображення результатів діяльності у формах фінансової звітності підприємства. URL : [http://archive.nbu.gov.ua/portal/soc\\_gum/Ecan/2020\\_6/pdf/levytska\\_o.pdf](http://archive.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/Ecan/2020_6/pdf/levytska_o.pdf) (дата звернення 01.11.2023).

37. Лучко М. Р., Бенько І. Д., Яцишин С. Р., Мельник Н. Г. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності : навч. посіб. Тернопіль : ТНЕУ, 2018. 390 с.

38. Лоханова Н. О. Облікова політика як інструмент управління економічною безпекою компанії. *Інвестиції: практика та досвід*. 2014. № 11. С. 12-16.

39. Лучко М. Р., Бенько І. Д. Облік і фінансова звітність за міжнародними стандартами. Тернопіль : Екон. думка ТНЕУ, 2016. 360 с.

40. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності, затв. наказом Міністерства фінансів України від 28.03.2013 р.

№ 433. URL : <https://zakon.help/law/433/> (дата звернення 29.10.2023).

41. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства, затв. наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 635. URL : <http://zakon.rada.gov.ua/rada/show/ru/v0635201-13> (дата звернення 28.10. 2023).

42. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності». URL : [http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_013](http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_013) (дата звернення : 15.10.2023).

43. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки». URL : [https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%208\\_ukr\\_2022.pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%208_ukr_2022.pdf) (дата звернення : 15.10.2023).

44. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби». URL : [.https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%2016\\_ukr\\_2022\\_.pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%2016_ukr_2022_.pdf) (дата звернення : 15.10.2023).

45. Міжнародний стандарт фінансової звітності 16 «Оренда». URL : <https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%A4%D0%97%2016%20ukr%202022.pdf> (дата звернення : 15.10.2023).

46. Міжнародний стандарт фінансової звітності 9 «Фінансові інструменти». URL : [https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%A4%D0%97%209\\_ukr\\_2022.pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%A4%D0%97%209_ukr_2022.pdf) URL : (дата звернення : 15.10.2023).

47. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 20 «Облік державних грантів і розкриття інформації про державну допомогу». URL : [https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%2020\\_ukr\\_2022\\_.pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%2020_ukr_2022_.pdf) (дата звернення : 15.10.2023).

48. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 23 «Витрати за позиками». URL : [https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%2023\\_ukr\\_2022\\_.pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%2023_ukr_2022_.pdf) (дата звернення : 15.10.2023).

49. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи». URL : [https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%2037\\_ukr\\_2022.pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%2037_ukr_2022.pdf) (дата звернення :

15.10.2023).

50. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 40 «Інвестиційна нерухомість». URL : [https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%2040\\_ukr\\_2022\(1\).pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%2040_ukr_2022(1).pdf) (дата звернення : 15.10.2023).

51. Міжнародний стандарт фінансової звітності 1 «Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності». URL : [https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%A4%D0%97%201\\_ukr\\_2022.pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%A4%D0%97%201_ukr_2022.pdf) (дата звернення : 15.10.2023).

52. Міжнародний стандарт фінансової звітності 15 «Дохід від договорів з клієнтами». URL : [https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%A4%D0%97%2015\\_ukr\\_2022.pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%A4%D0%97%2015_ukr_2022.pdf) (дата звернення : 15.10.2023).

53. Міжнародний стандарт фінансової звітності 5 «Необоротні активи, утримувані для продажу, і припинена діяльність». URL : [https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%A4%D0%97%205\\_ukr\\_2022\(1\).pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%A4%D0%97%205_ukr_2022(1).pdf) (дата звернення : 15.10.2023).

54. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затв. наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення : 15.10.2023).

55. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність», затв. наказом Міністерства фінансів України від 07.11.2003 р. № 617. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення : 21.10.2023).

56. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 32 «Інвестиційна нерухомість», затв. наказом Міністерства фінансів України від 02.07.2007 р. № 779. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0823-07#Text> (дата звернення : 21.10.2023).

57. Ночовна Ю. О. Особливості розкриття інформації про фінансові результати у фінансовій звітності за національними та міжнародними

стандартами. *Ефективна економіка*. 2018. Вип.11 DOI: 10.32702/2307-2105-2018.11.95 (дата звернення: 30.10.2023)

58. Оскірко Ю. А., Секіріна Н. В. Поняття облікової політики та її економічна суть. URL : [http://www.rusnauka.com/33\\_DWS\\_2010/33\\_DWS\\_2010/Economics/74443.doc.htm](http://www.rusnauka.com/33_DWS_2010/33_DWS_2010/Economics/74443.doc.htm) (дата звернення : 21.10.2023).

59. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999. р. № 996-XIV. URL : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення : 23.10.2023).

60. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність : Закон Республіки Казахстан від 28.02.2007 р. № 234-III. URL : [http://online.zakon.kz/Document/?doc\\_id=30092011](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=30092011) (дата звернення : 23.10.2023).

61. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність : Закон Республіки Туркменістан від 27.11.2010 р № 155. URL : <http://www.minfin.gov.tm/downloads/buh/rus/kanunbuhr.zip>. (дата звернення : 23.10.2023).

62. Про бухгалтерський облік : Закон Республіки Вірменії від 26.12.2002 р. № ЗР-515. URL : <http://www.parliament.am/legislation.php?sel=show&ID=> (дата звернення : 23.10.2023).

63. Про бухгалтерський облік : Закон Республіки Молдова від 27.04.2007 р № 113. URL : <http://lex.justice.md/ru/324098> (дата звернення : 23.10.2023).

64. Прокопенко Д. А. Порівняння звіту про фінансові результати за П(С)БО та НП(С)БО 1. *Управління розвитком*. 2022. № 15 (178). С. 149-150.

65. Про річну фінансову звітність, консолідовану фінансову звітність та пов'язані звіти деяких видів підприємств, що вносить зміни до Директиви 2006/43/ЄС Європейського Парламенту та Ради що припиняє дію Директив Ради 78/660/ЄЕС та 83/349/ЄЕС : Директива Європейського Парламенту та Ради від 26.06.2013 р. № 2013/34/ЄС. URL : <http://www.apu.com.ua> (дата звернення : 03.02.2024).

66. Селіванова Ю. В. Дискусійні аспекти оцінки балансових статей в умовах конвергенції національних систем обліку і звітності. *Економіка і*

*організація управління*. 2021. № 2 (10). С. 73-77.

67. Салова Н. Паралельний облік, трансляція і трансформація. URL : [http://bz.ligazakon.ua/ua/magazine\\_article/BZ010494](http://bz.ligazakon.ua/ua/magazine_article/BZ010494) (дата звернення 15.08.2023).

68. Трансформація фінансової звітності українських підприємств у фінансову звітність за міжнародними стандартами: методичні рекомендації / 3-е перероб. та допов. вид., за ред. С. Ф. Голова. Київ : ЦУЛ, 2017. 783 с.

69. Тивончук О. І. Якісні характеристики обліково-звітної інформації. *III Міжнародної наук.-практ. конф. «Обліково-аналітичне забезпечення системи менеджменту підприємства»*. Львів : Вид-во Львівської політехніки. 2017. С. 262-263.

70. Харламова О. В. Алгоритмізація методики трансформації фінансової звітності в МСФЗ-формат. *Економічний простір*. 2015. № 99. С. 211- 221.

71. Хомин П. Я. Формування звітності в підсистемах фінансового, управлінського й податкового обліку : монографія. Тернопіль : Економічна думка, 2004. 288 с.

72. Царук В. Ю. Фінансова звітність підприємств в умовах господарювання: проблемні аспекти і перспективи розвитку. *Економічні науки*. 2017. Вип. №26. С. 236-243.

73. Цал-Цалко Ю. С. Фінансова звітність підприємства та її аналіз : навч. посіб. 2-ге вид., перероб. і доп. Київ : ЦУЛ, 2002. 360 с.

74. Шкуліпа Л. В. Трансформація фінансової звітності на IFRS : сучасні питання. *Молодий вчений*. 2016. № 8 (35). С. 48-54

75. Шеверя Я. В. Фінансова звітність у системі інформаційного забезпечення прийняття рішень : автореф. дис. ... канд. економ. наук : 08.06.04. Житомир, 2011. 23 с.

76. Analysis of the IFRS jurisdictional profiles. URL : <http://www.ifrs.org/Usearound-the-world/Pages/Analysis-of-the-IFRS-jurisdictionalprofiles.aspx> (дата звернення : 12.11.2023).

77. Bezverkhyi K. V., Bochulia T. V. Some questions of order of drafting of

the domestic financial reporting of enterprises are in the context of legislative changes. *Accounting and Finance*. 2013, № 3(61). pp. 25-28.

78. Bhattacharyya A. K. Financial accounting for Business managers 3rd. Ed., 2006.

79. Garg A., Ghosh D., Hudick J., Nowacki C. Roles and practices in Management Accounting Today. *Strategic Finance*. 2003. pp. 358-369.

80. Mueller G. G. Accounting an International Perspective – Illinois : IRWIN, Homewood, 1987. pp. 7-75.

81. Tulsian P.C. Financial accounting. New Delhi : Dorling kindersley, 2006. p. 468.

82. Todea, A., Buglea, A. M. Individualism and stock price reaction to market-wide information. *Economics Letters*, 2017, 160, pp. 4–6.



## ДОДАТОК А

Таблиця А.1 – Проблемні аспекти при впровадженні МСФЗ в Україні

№	Проблема	Пояснення
1	2	3
<b>ТЕХНІЧНІ ПРОБЛЕМИ</b>		
1.	Існуюча система бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності не повною мірою відповідає національним НП(С)БО.	<p>Слід почати з того, що більшість проблем, пов'язаних із застосуванням МСФЗ, виникли ще в 2000 р. при переході на ведення бухгалтерського обліку відповідно до НП(С)БО. Нові нормативні документи, що стосуються питань застосування МСФЗ, розроблялися з тим припущенням, що НП(С)БО за більшістю аспектів відповідають принципам МСФЗ. Однак, як показує досвід спілкування з бухгалтерами й аудиторами, можна зробити висновок, що більш як 90% підприємств не повною мірою застосовували національні стандарти. Системі бухгалтерського обліку приділялася увага не як основі для прийняття управлінських рішень, а лише як бази для складання податкових декларацій.</p> <p>Це привело до того, що для багатьох фахівців сама думка про те, що необхідно буде складати звітність за МСФЗ, викликає масу негативних емоцій і «жах» від майбутньої роботи. Насправді для тих, хто використовував національні стандарти для складання фінансової звітності, перехід буде без особливих проблем.</p>
2.	Оцінка окремих статей на дату переходу.	<p>Відповідно до МСФЗ 1 на дату переходу підприємство має провести оцінку всіх своїх статей активів і зобов'язань відповідно до нової облікової політики і перерахувати вхідні залишки ретроспективно, крім окремих дозволених статей.</p> <p>Найбільш проблемним є питання визначення передбачуваної вартості основних засобів та інших необоротних активів, яка є справедливою вартістю, розрахованою з використанням експертної оцінки. У зв'язку із цим виникає велика кількість запитань:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– Експертна оцінка, розрахована за допомогою незалежних експертів-оцінювачів, – це суттєва сума витрат для більшості підприємств? Де знайти фінансові ресурси для цих цілей? Чи можуть фахівці підприємства провести таку оцінку самостійно? Що буде, якщо таку оцінку не робити?</li> <li>– Кого запрошувати як експертів? Чи погодяться із цією оцінкою незалежні аудитори, які підтверджують звітність для регулюючих органів, та інші контролюючі органи, зокрема державна фінансова інспекція?</li> <li>– Які методики застосовувати для оцінки?</li> <li>– Яку модель обліку для основних коштів вибрати на наступні дати звіту?</li> </ul>
3.	Необхідність використання професійного судження.	<p>Існуюча система обліку та звітності (а особливо податкова) привчила бухгалтерів чітко додержуватися інструкцій і рекомендацій, які доводяться регулюючими і контролюючими органами. Бухгалтерський облік на основі первинних документів відображає всі фінансово-господарські операції підприємства за звітний період. А фінансова звітність являє собою результати цих</p>

## Продовження ДОДАТКУ А

1	2	3
		<p>операцій і стан активів та зобов'язань на звітну дату відповідно до залишків за рахунками обліку.</p> <p>Фінансові звіти, складені згідно з МСФЗ, не призначені для того, щоб констатувати факти того, що підприємство досягло, проте вони надають інформацію з метою допомогти нинішнім і потенційним інвесторам, позикодавцям та іншим кредиторам оцінити вартість підприємства й прийняти рішення про надання ресурсів цьому підприємству. Такі рішення охоплюють придбання, продаж або володіння інструментів власного капіталу і боргових інструментів, а також надання або погашення позик та інших форм кредитів. Тому фінансові звіти за МСФЗ більшою мірою ґрунтуються на оцінках, судженнях і моделях, а не на точних описах. Бухгалтерові тепер недостатньо бути просто рахівником, тепер він стає творцем, який на основі своїх знань, свого професійного судження (яке потрібно вміти переконливо доводити) зможе скласти звітність, яка якнайкраще відображає корисну, доречну, достовірну і необхідну користувачам інформацію про підприємство.</p> <p>Однак професійні судження в кожного свої. Що робити, якщо думка складача звітності відрізняється від думки того, хто її перевіряє, особливо в тому разі, якщо це думка представника регулюючого або контролюючого органу, а тим більше на державному підприємстві?</p> <p>Як правильно вибрати незалежного аудитора, кому з них можна довіряти і чи збіжиться його суб'єктивна думка з вашою? Багатьох бухгалтерів також хвилює питання, а чи будуть будь-які санкції за невідповідне застосування МСФЗ і своє професійне судження?</p>
4.	<p>Техніка застосування МСФЗ: або тільки для складання звітності (трансформація) або для ведення бухгалтерського обліку.</p>	<p>Останні зміни до нормативних документів скасували використання НП(С)БО для того переліку підприємств, які будуть складати звітність за МСФЗ. Однак у міжнародних стандартах не йдеться про порядок ведення бухгалтерського обліку, вони є лише концептуальною базою для складання фінансової звітності.</p> <p>Виникають закономірні запитання: що робити бухгалтерам? Вести облік, як і вели, а звітність складати за МСФЗ чи всю систему бухгалтерського обліку будувати на основі МСФЗ? І з якої дати?</p> <p>Насправді План рахунків бухгалтерського обліку і систему подвійного запису в зв'язку з переходом на МСФЗ ніхто не скасовував.</p> <p>Тому операції в системі бухгалтерського обліку будуть відображатися за старими правилами, а складати звітність потрібно із використанням інформації бухгалтерського обліку. І бухгалтерів абсолютно не повинно лякати те, що залишки за рахунками обліку можуть і не збігатися зі статтями звітності.</p> <p>Наприклад, існують деякі відмінності між НП(С)БО і МСФЗ. Зокрема, об'єкти соціально-культурного призначення – це основні кошти. Згідно з МСФЗ, якщо актив не приносить вигоди, він таким не є і в звітності не відображується. Отже, такі об'єкти в системі бухгалтерського обліку числиться будуть, а в звітності. Це саме стосується й активів.</p>

## Продовження ДОДАТКУ А

1	2	3
5.	Відображення у звітності інвестицій у дочірні та асоційовані компанії.	Незважаючи на те що в національних стандартах існують НП(С)БО, які регламентують порядок відображення у звітності інвестицій у дочірні та асоційовані компанії, на практиці мало хто складає консолідовану звітність. Тепер виникає ціла низка проблем, які необхідно буде вирішувати при переході на МСФЗ. Фахівців, які складають консолідовану звітність, насамперед хвилюють питання структурування групи й своєчасності надання достовірної фінансової звітності окремих підприємств групи. Як перевірити, що вона складена відповідно до єдиної облікової політики? Де гарантії, що всі операції відображено коректно? Кому подавати консолідовану звітність – тільки НКЦПФР або органам статистики і податковій службі? Якщо подають звітність групи, то дочірні компанії свої окремі звіти не повинні подавати?
6.	Зв'язок з податковим обліком.	Більшість наших підприємств веде бухгалтерський облік з основною метою, щоб правильно скласти податкові декларації та вчасно здати звіт аудитора до ДКЦПФР. З моменту прийняття Податкового кодексу України правила податкового і бухгалтерського обліку постаралися максимально наблизити. При цьому виникає важливе запитання: якщо бухгалтерський облік вести по-старому, звітність складати по-новому, яку інформаційну базу використовувати для розрахунку податкових платежів? Нова вартість основних коштів приведе до нової суми амортизації і можливо зниження податку на прибуток, але це у фінансовій звітності, а в податковій використовувати ті суми, які відображені в декларації, проте це призведе до значної тимчасової різниці й змінить суми відкладених податкових активів або зобов'язань? Зменшення вартості неліквідних запасів та інше знецінення активів може призвести також до зниження прибутку, але водночас для підприємства може збільшити податок на додану вартість? Критерії визнання виручки також дещо відрізняються, що, в свою чергу, вплине на суму податків. Або податковий облік вести поки що за даними бухгалтерського обліку, нічого не змінювати, а річну звітність здати за МСФЗ?
<b>ОРГАНІЗАЦІЙНІ ПРОБЛЕМИ</b>		
<p>У нашій країні традиційно склалося так, що питання, пов'язані з обліком і звітністю, належать до внутрішніх проблем бухгалтерської служби. Однак для тих, хто має хоча б поверхові знання МСФЗ, стає зрозумілим, що підготовка інформації та складання комплексу звітності, що відповідає міжнародним стандартам, потребують залучення широкого кола фахівців, зокрема: технічних служб, аналітичних і фінансових служб, ризик-менеджерів, юристів, оцінювачів та ін.</p> <p>Це, в свою чергу, вимагає від вищого керівництва насамперед усвідомлення своєї відповідальності в момент затвердження звітності до випуску і як наслідок створення відповідних умов для своєчасного збору й якісної обробки різнопланової інформації про діяльність підприємства і достовірного подання фінансової звітності.</p>		
<b>ОСВІТНІ ПРОБЛЕМИ</b>		
<p>На сьогодні в законодавчій базі не існує обов'язкових вимог до бухгалтерів щодо підтвердження знань із МСФЗ. Однак як забезпечити впевненість керівників, які підписують звітність, що її склав кваліфікований фахівець? Де підвищити кваліфікацію</p>		

## Продовження ДОДАТКУ А

1	2	3
		<p>бухгалтеру, якщо найчастіше бюджет на навчання обмежений? Якій програмі повчитися, в якого тренера, якщо зараз у країні не навчає тільки ледачий?</p> <p>Назріла потреба вносити зміни до програми вищої школи і поглибити програму з предмета «Фінансова звітність зарубіжних країн». Можливо для практикуючих фахівців, включаючи сертифікованих аудиторів, доцільно затвердити перелік існуючих міжнародних дипломів, що підтверджують знання з МСФЗ, наприклад: Дипифр АСА, САР/СІРА та ін.? Можливо регуляторам з урахуванням галузевої специфіки доцільно розробити програми підвищення кваліфікації з урахуванням МСФЗ?</p>

## ДОДАТОК Б

Таблиця Б.1 – Хронологія прийняття нормативно-законодавчих актів із запровадженням МСФЗ в Україні

Дата	Нормативно-правовий акт	Заходи щодо впровадження МСФЗ
1	2	3
23.05.1992 р.	Указ Президента України «Про перехід України до загальноприйнятої у міжнародній практиці системи обліку та статистики» № 303	Розробити та подати на затвердження Кабінету Міністрів України проекту Концепції побудови національної статистики України, Державної програми переходу на міжнародну систему обліку і статистики та пропозиції щодо матеріального, фінансового і кадрового забезпечення їх виконання.
04.05.1993 р.	Постанова Кабінету Міністрів України «Про концепцію побудови національної статистики України та Державну програму переходу на міжнародну систему обліку і статистики» № 326	Впровадити міжнародні стандарти у галузі обліку та звітності
14.06.1994 р.	Угода про партнерство та співробітництво між Європейським співтовариством та Україною	Наближення діючого та майбутнього законодавства України до законодавства Співтовариства
28.11.1998 р.	Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження програми реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів» № 1706	Розробити першочергові положення (стандарти) та План рахунків бухгалтерського обліку
16.07.1999 р.	Закон України «Про бухгалтерській облік та фінансову звітність в Україні» № 996	Запровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку як нормативно-правових документів, які визначають принципи та методи ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності, що не суперечать міжнародним стандартам
14.08.2001 р.	Постанова Кабінету Міністрів України № «Про затвердження заходів щодо реалізації Основних напрямів розвитку фондового ринку на 2001-2006 роки» 1046	Запровадити міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та міжнародні стандарти розкриття інформації емітентами, цінні папери яких допущені до торгівлі на організаційно-оформлених ринках, професійними учасниками фондового ринку, інститутами спільного інвестування

## Продовження ДОДАТКУ Б

1	2	3
18.01.2003 р.	Розпорядження Кабінету Міністрів України «Про затвердження заходів щодо реалізації пріоритетних напрямів розвитку корпоративного управління в акціонерних товариствах» № 25-р	Забезпечити перехід акціонерних товариств на міжнародні стандарти бухгалтерського обліку
18.03.2004 р.	Закон України «Про загальнодержавну програму адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу» № 1629-IV	Адаптація законодавства України з бухгалтерського обліку визначена пріоритетною сферою відповідно до ст. 51 УПС від 14.06.1994 р.
10.04.2006 р.	Указ Президента України «План першочергових заходів у сфері інвестиційної діяльності» № 300/2006	Забезпечити в установленому порядку внесення змін до актів законодавства щодо запровадження міжнародних стандартів фінансової звітності для небанківських установ та інших суб'єктів господарювання
24.10.2007 р.	Розпорядження Кабінету Міністрів України «Про схвалення стратегії застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні» № 911 р	Підготовка пропозицій щодо внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» щодо порядку застосування міжнародних стандартів Здійснення офіційного перекладу та оприлюднення міжнародних стандартів
17.09.2008 р.	Закон України «Про акціонерні товариства» (щодо внесення змін у Закон України «Про цінні папери та фондовий ринок»)	Вимога додаткового розкриття інформації про свою діяльність на основі міжнародних стандартів бухгалтерського обліку в порядку, встановленому ДКЦПФР, публічними акціонерними товариствами
02.12.2010 р.	Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України у зв'язку з прийняттям Податкового кодексу України» (щодо внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»)	Право суб'єкта самостійно визначати доцільність застосування МСФЗ (крім випадків, коли обов'язковість застосування міжнародних стандартів визначена законодавством)
12.05.2011 р.	Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»	Встановлення сфери та порядку застосування МСФЗ в Україні

## ДОДАТОК В

Таблиця В.1 – Розрахунок фінансових показників (коефіцієнтів) ТОВ «РЕАЛ СІЧ»

№ п/п	Показник	Норм. значення	Формула розрахунку	На початок зв. періоду	На кінець зв. періоду
1	2	3	4	5	6
<b>1. Аналіз майнового стану підприємства</b>					
1.1	Коефіцієнт зносу основних засобів	зменш.	$\text{ф.1 р.032}/\text{ф.1 р.031}$	0,90	0,92
1.2	Коефіцієнт оновлення	збільш.	$\text{ф.5р.260(гр.5)}/\text{ф.1р.031(гр.4)}$	-	0,01
1.3	Коефіцієнт вибуття	менш ніж к-т 1.2	$\text{ф.5р.260(гр.8)}/\text{ф.1р.031(гр.3)}$	-	0,03
<b>2. Аналіз ліквідності підприємства.</b>					
2.1	Коефіцієнт покриття	>1	$\text{ф.1 р.260}/\text{ф.1р.620}$	5,28	4,36
2.2	Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,6-0,8	$\text{ф.1(р.260}-\Sigma(\text{р.100-140)}/\text{ф.1р.620}$	4,63	3,61
2.3	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	>0,збільш.	$\text{ф.1(р.220+230+240)}/\text{ф.1р.620}$	0,70	0,28
2.4	Чистий оборотний капітал (тис. грн.)	>0,збільш.	$\text{ф.1 (р.260 - р.620)}$	920,0	1795,0
<b>3. Аналіз платоспроможності (фінансової стійкості) підприємства.</b>					
3.1	Коефіцієнт платоспроможності (автономії)	>0,5	$\text{ф.1р.380}/\text{ф.1р.640}$	0,61	0,47
3.2	Коефіцієнт фінансування	<1,зменш.	$\text{ф.1(р.430+480+620+630)}/\text{ф.1 р.380}$	0,64	1,12
3.3	Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами	>0,1	$\text{ф.1 (р.260 - р.620)}/\text{ф.1р.620}$	0,81	0,77
3.4	Коефіцієнт маневреності власного капіталу	>0, збільш.	$\text{ф.1 (р.260 - р.620)}/\text{ф.1р.380}$	0,59	0,90
<b>4. Аналіз ділової активності підприємства.</b>					
4.1	Коефіцієнт оборотності активів	збільш.	$\text{ф.2р.035}/\text{ф.1(р.280(гр.3)+р.280(гр.4))/2}$	-	0,18
4.2	Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	збільш.	$\text{ф.2р.035}/\text{ф.1(\Sigma(\text{р.520}-\text{р.600})\text{гр.3}+ \Sigma(\text{р.520}-\text{р.600})\text{гр.4})/2}$	-	2,05

## Продовження ДОДАТКУ В

1	2	3	4	5	6
4.3	Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	збільш.	$\frac{\text{ф.2р.035/ ф.1}(\Sigma(\text{р.150-р.210})\text{гр.3} + \Sigma(\text{р.150-р.210})\text{гр.4})}{2}$	-	0,48
4.4	Строк погашення дебіторської заборгованості (днів)	зменш.	Тривалість періоду/ к-т 4.3	-	767
4.5	Строк погашення кредиторської заборгованості (днів)	зменш.	Тривалість періоду/ к-т 4.2	-	178
4.6	Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів	збільш.	$\frac{\text{ф.2р.040/ ф.1}(\Sigma(\text{р.100-р.140})\text{гр.3} + \Sigma(\text{р.100-р.140})\text{гр.4})}{2}$	-	0,32
4.7	Коефіцієнт оборотності основних засобів (фондовіддача)	збільш.	$\frac{\text{ф.2р.035/ ф.1}(\text{р.031}(\text{гр.3}) + (\text{р.031}(\text{гр.4})))}{2}$	-	0,02
4.8	Коефіцієнт оборотності власного капіталу	збільш.	$\frac{\text{ф.2р.035/ ф.1}(\text{р.380}(\text{гр.3}) + (\text{р.380}(\text{гр.4})))}{2}$	-	0,09
<b>5. Аналіз рентабельності підприємства.</b>					
5.1	Коефіцієнт рентабельності активів	>0, збільш.	$\frac{\text{ф.2р.220 або р.225/ ф.1}(\text{р.280}(\text{гр.3}) + \text{р.280}(\text{гр.4}))}{2}$	0,01	0,02
5.2	Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	>0, збільш.	$\frac{\text{ф.2р.220 або р.225/ ф.1}(\text{р.380}(\text{гр.3}) + \text{р.380}(\text{гр.4}))}{2}$	0,03	0,03
5.3	Коефіцієнт рентабельності діяльності	>0, збільш.	$\frac{\text{ф.2р.220 або р.225/ ф.2 р.035}}{2}$	0,36	0,35
5.4	Коефіцієнт рентабельності продукції	>0, збільш.	$\frac{\text{ф.2 (р.100 (або р.105)+090-060)/ ф.2 (р.040+070+080)}}{2}$	0,67	0,79



## ДОДАТОК Д

### ТОВ «РЕАЛ СІЧ»

#### Наказ

від 09.01.2024 року

**«Про облікову політику відповідно до вимог МСФЗ»**

**Стандарти, що застосовуються**

У відповідності до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. №996-XIV (далі - Закон про бухоблік), Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ), опублікованих на офіційному веб-сайті Міністерства фінансів України, інструкціями та іншими нормативними актами, які регулюють порядок ведення бухгалтерського обліку, складання і подання фінансової звітності, виконуючи вимоги, передбачені Статутом товариства, та з метою забезпечення своєчасного надання достовірної інформації користувачам фінансової звітності.

#### **НАКАЗУЮ:**

встановити на Товаристві наступну облікову політику для складання фінансової звітності у відповідності до МСФЗ, яка відповідає наступному:

1.1. Положення «Про облікову політику ТОВ «РЕАЛ СІЧ» (далі – ТОВ) розроблене відповідно до вимог Міжнародних стандартів фінансової звітності/бухгалтерського обліку (МСФЗ/МСБО)

1.2. Відповідно до МСБО 8, облікова політика – це конкретні принципи, основи, домовленості, правила і процедури, прийняті товариством для складання фінансової звітності.

1.3. При підготовці та поданні інформації Товариство керується МСФЗ 1 «Перше застосування Міжнародних Стандартів фінансової

## Продовження ДОДАТКУ Д

звітності», МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки», та іншими МСФЗ та МСБО. Основними принципами складання фінансової звітності відповідно до Принципів підготовки фінансової звітності до МСБО 1 є:

- принцип нарахування (результати операцій та інших подій визнаються, коли вони здійснюються, а не коли отримані або сплачені грошові кошти, і відображаються у фінансовій звітності того періоду, до якого вони відносяться);

- безперервність (фінансова звітність складається на основі припущення, що підприємство є таким, що безперервно діє і залишається таким, що діє в осяжному майбутньому).

1.4. Фінансова звітність ТОВ складається відповідно до основних якісних характеристик, певних Принципів підготовки фінансової звітності до МСБО 1:

- зрозумілість;
- доцільність (істотність);
- достовірність (правдива вистава, переважання суті над формою, нейтральність, обачність, повнота);
- порівнянність.

1.5. При виборі і вживанні облікових політик ТОВ керується відповідними стандартами і інтерпретаціями із врахуванням роз'яснень по їх вживанню, випущених Радою з МСФЗ. У разі відсутності конкретних стандартів і інтерпретацій, керівництво ТОВ самостійно розробляє облікову політику і забезпечує її вживання так, щоб інформація, що представляється у фінансовій звітності, відповідала концепції, принципам, якісним характеристикам та іншим вимогам МСФЗ.

1.6. Облікова політика, прийнята для складання фінансової звітності відповідно до МСФЗ, затверджується наказом директора ТОВ і

## Продовження ДОДАТКУ Д

застосовується з 1 січня 2021 року.

1.7. Облікова політика послідовно застосовується до аналогічних статей, за виключенням випадків, коли Стандарт або інтерпретація потребує/дозволяє проводити аналогічних статей.

Облікова політика не підлягає зміні, за винятком наступних випадків:

- зміна облікової політики потрібна стандартом МСФЗ або інтерпретацією;
- зміна облікової політики приведе до того, що у фінансовій звітності буде представлена надійніша і доречніша інформація.

1.8. В разі публікації нового стандарту МСФЗ, зміни облікових політик здійснюється відповідно до його перехідних положень. Якщо новий стандарт не включає перехідних положень або перегляд облікової політики здійснюється добровільно, то зміна застосовується перспективно.

1.9. Зміни, що вносяться до тексту Положення про облікову політику ТОВ, затверджуються генеральним директором.

1.10. Відповідальність за дотримання облікової політики покладається на генерального директора ТОВ «РЕАЛ СІЧ».

## **Сфера застосування**

2.1 На вимогу статті 12 «Застосування міжнародних стандартів», починаючи з 01 січня 2024 року Товариство складає фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності (МСФЗ).

2.2. Для цілей ведення бухгалтерського обліку, застосовувати на товаристві журнальноордерну систему обліку, а також машинну обробку документів з використанням комп'ютерної програми бухгалтерського обліку в програмі BAS: Бухгалтерія.

2.3. Установити, що підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи, що фіксують факти

## Продовження ДОДАТКУ Д

здійснення господарських операцій.

2.4. Первинні документи повинні бути складені в момент здійснення господарської операції, а якщо це неможливо - безпосередньо після її завершення.

2.5. Інформація, що міститься у прийнятих до обліку первинних документах, систематизується на рахунках бухгалтерського обліку в регістрах синтетичного та аналітичного обліку шляхом подвійного запису на взаємопов'язаних рахунках бухгалтерського обліку.

2.6. Дане Положення розроблене з метою складання фінансової звітності ТОВ «РЕАЛ СІЧ» у відповідності до МСБО/МСФЗ. Товариство використовує виключно МСФЗ, які опубліковані на офіційному веб-сайті Міністерства фінансів України

2.7. З метою ведення бухгалтерського обліку відповідно до українських НП(С)БО використовується Наказ про облікову політику № 2а від 20.01.2011 р. Фінансова звітність складається до вимог МСФЗ.

2.8. Для складання звітів відповідно до податкового законодавства України ТОВ користується фінансовою звітністю складеною згідно українських НП(С)БО.

2.9. Цим Положенням повинні керуватися всі особи, пов'язані у своїй діяльності з вирішенням питань, що регламентуються обліковою політикою:

- керівництво ТОВ;
- працівники всіх служб і підрозділів, що відповідають за своєчасне представлення первинних документів в бухгалтерію;
- працівники бухгалтерії, що відповідають за своєчасне і якісне виконання всіх видів облікових робіт і складання достовірної звітності всіх видів;
- інші працівники.

## Продовження ДОДАТКУ Д

### **Використання оцінок і суджень**

Керівництво товариства використовує ряд оцінок і припущень по відношенню до представлення активів і зобов'язань і розкриття умовних активів і зобов'язань при підготовці фінансової звітності у відповідності з вимогами МСФЗ. Фактичні результати можуть відрізнятись від вказаних оцінок.

Припущення і зроблені на їх основі розрахункові оцінки постійно аналізуються на предмет необхідності їх зміни. Зміни в розрахункових оцінках признаються в тому звітному періоді, коли ці оцінки були переглянуті, і в усіх наступних періодах, де були проведені вказані зміни.

### **Організація бухгалтерського обліку в ТОВ «РЕАЛ СІЧ»**

3.1. Ведення бухгалтерського обліку і контролю покладається на бухгалтерію ТОВ, яку очолює головний бухгалтер. У своїй роботі головний бухгалтер і співробітники бухгалтерії керуються Положенням про бухгалтерію і затвердженими посадовими інструкціями, що визначають, розподіл обов'язків і що встановлюють міру відповідальності кожного співробітника.

3.2. Бухгалтерський облік ТОВ ведеться відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність», Положень (стандартів) бухгалтерського обліку, інших нормативних актів, що регулюють ведення бухгалтерського обліку в Україні.

3.3. Форма ведення бухгалтерського обліку передбачає використання комп'ютерної програми BAS: Бухгалтерія.

3.4. У ТОВ використовуються уніфіковані форми первинної облікової документації, затверджені Держкомстатом України. При оформленні фінансово-господарських операцій, по яких не передбачені уніфіковані форми, застосовуються самостійно розроблені форми первинних облікових

## Продовження ДОДАТКУ Д

документів, обов'язкові реквізити, що включають, встановлені Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність».

3.5. Право проведення господарських операцій і підпису первинних облікових документів мають особи, список яких встановлюється внутрішніми організаційно-розпорядними документами. Дані особи несуть всю повноту відповідальності за відповідність проведених операцій чинному законодавству і Статуту ТОВ, відповідно до посадових інструкцій.

3.6. Право отримати і видавати товарно-матеріальні цінності дозволяється особам, список яких, затверджується внутрішніми організаційно-розпорядними документами. Дані особи несуть всю повноту відповідальності за відповідність проведених операцій чинному законодавству і Статуту ТОВ, відповідно до посадових інструкцій.

3.7. Ведення бухгалтерського обліку в ТОВ здійснюється по єдиному робочому плану рахунків, розробленому на підставі Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженого Наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999г. №291.

3.8. Порядок організації і проведення інвентаризації майна і зобов'язань ТОВ визначений Положенням про порядок проведення інвентаризації активів і зобов'язань, затвердженим генеральним директором.

3.9. Фінансова звітність по МСФЗ складається на основі інформації про активи, зобов'язання, капітал та господарські операції по результатах діяльності ТОВ за даними бухгалтерського обліку шляхом трансформації статей відповідно до вимог Міжнародних стандартів фінансової звітності.

## **Критерії визнання елементів фінансової звітності**

4.1. Активи – ресурси, контрольовані ТОВ, в результаті подій минулих періодів від яких ТОВ чекає здобути економічну вигоду у майбутньому.

## Продовження ДОДАТКУ Д

4.2. Зобов'язання – поточна заборгованість Товариства, що виникла в результаті подій минулих періодів, врегулювання якої приведе до відтоку ресурсів, що містять економічну вигоду.

4.3. Капітал – доля, що залишається, в активах ТОВ після вирахування всіх її зобов'язань.

4.4. Дохід – приріст економічних вигод протягом звітного періоду, у формі надходження (або збільшення) активів або зменшення зобов'язань, що приводить до збільшення капіталу, не пов'язаного з вкладами власників. Доход оцінюється по справедливій вартості відшкодування вартості, отриманої в оплату або очікувану к отриманню.

4.5. Витрати – зменшення економічних вигод протягом звітного періоду, що проходить у формі відтоку активів або збільшення зобов'язань, що ведуть до зменшення капіталу, не пов'язаного з його розподілом між власниками (акціонерами).

4.6. Визнанню у фінансовій звітності підлягають ті елементи, які:

- відповідають визначенню одного з елементів;
- відповідають критеріям визнання.

4.7. Критерії визнання:

- існує вірогідність отримання або втрати майбутніх економічних вигід, пов'язаних з об'єктом, що відповідає визначенню елемента;
- об'єкт має вартість або оцінку, яка може бути надійно визначена.

4.8. До спеціального розпорядження генерального директора ТОВ рахує всі активи, які знаходяться у власності ТОВ, контрольованими і достовірно оціненими на підставі первинної вартості, вказаної в первинних документах на момент їх визнання.

4.9. Вважати активами ті об'єкти, які не використовуються в основній діяльності, але від яких очікується здобуття економічних вигід в разі їх реалізації третім особам.

## Продовження ДОДАТКУ Д

4.10. Об'єкти, які не визнаються активами, затверджуються спеціальним розпорядженням керівника ТОВ.

4.11. Основною базисною оцінкою для елементів фінансової звітності, якщо не передбачено окремими МСФЗ, рахувати історичну вартість (собівартість).

4.12. Для складання фінансової звітності відповідно до МСФЗ керівництво розробляє оцінку активів, зобов'язань, доходів і витрат на основі принципу обачності.

### **Основні засоби**

5.1. Основні засоби придбані або створені ТОВ «РЕАЛ СІЧ» зараховуються на баланс за собівартістю та враховуються і відображаються у фінансовій звітності відповідно до МСБО 16 «Основні засоби».

5.2. Основними засобами визнаються матеріальні активи ТОВ, очікуваний термін корисного використання яких більш за один рік, первинна вартість яких визначається залежно від класу більше 20000грн. та комп'ютерну техніку більше 1000 грн., які використовуються в процесі виробництва надання послуг, здачі в оренду іншим сторонам, для здійснення адміністративних або соціальних функцій.

5.3. Основні засоби ТОВ обліковуються по об'єктах. Об'єкти основних засобів класифікуються по окремих класах.

5.4. Готові до експлуатації об'єкти, які плануються до використання у складі основних засобів, до моменту початку експлуатації обліковуються у складі класу придбані, але не введені в експлуатацію основні засоби.

5.5. Придбані основні засоби оцінюються за первинною вартістю, яка включає вартість придбання і всі витрати пов'язані з доставкою і доведенням об'єкту до експлуатації.

5.6. Виготовлені власними силами об'єкти основних засобів



## Продовження ДОДАТКУ Д

оцінюються за фактичними прямими витратами на їх створення.

У момент введення в експлуатацію їх вартість порівнюється з вартістю відшкодування відповідно до МСБО 36 «Знецінення активів».

5.7. Ліквідаційна вартість на ТОВ встановлена в розмірі 0,0 грн., строки корисного використання і метод нарахування амортизації переглядаються на кінець кожного фінансового року. Вплив будь-яких змін, що виникають від оцінок, зроблених у попередні періоди, ураховується як зміна облікової оцінки.

5.8. Дохід або збиток, що виникає в результаті вибуття або ліквідації об'єкта основних засобів, визначається як різниця між надходженнями від продажу і балансовою вартістю активу, а визнається у прибутках і збитках.

5.9. Амортизована сума — це первісна вартість об'єкта основних засобів або переоцінена вартість об'єкта за вирахуванням його ліквідаційної вартості.

Амортизація основних засобів призначена для списання амортизованої суми протягом строку корисного використання активу і розраховується з використанням прямолінійного методу.

Встановлені строки корисного використання класів основних засобів:

Класи	Строки корисної експлуатації, років
група 1 - земельні ділянки	-
група 2 - капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	-
група 3 - будівлі	50
споруди	50
група 4 - машини та обладнання	10
з них:	
електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, пов'язані з ними комп'ютерні програми (крім програм, витрати на придбання яких визнаються роялті, та/або програм, які визнаються нематеріальним активом), інші інформаційні системи, комутатори, маршрутизатори, модулі, модеми, джерела	

## Продовження ДОДАТКУ Д

безперебійного живлення та засоби їх підключення до телекомунікаційних мереж, телефони (в тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує 20000 гривень	
група 5 - транспортні засоби	10
група 6 - інструменти, прилади, інвентар (меблі)	5
група 7 - тварини	5
група 8 - багаторічні насадження	-
група 9 - інші основні засоби	5
група 10 - бібліотечні фонди	-
група 12 – тимчасові (нетитульні) споруди	-
група 13 - природні ресурси	-
група 14 - інвентарна тара	-
група 15 - предмети прокату	-
група 16 – довгострокові біологічні активи	-
група 17 – незавершене будівництво	-

5.11. Незавершене будівництво включає затрати, безпосередньо пов'язані з будівництвом основних засобів, плюс відповідний розподіл змінних накладних витрат, безпосередньо пов'язаних із будівництвом. Незавершене будівництво не амортизується. Амортизація незавершеного будівництва (аналогічно об'єктам основних засобів) починається з моменту готовності цих активів до експлуатації, тобто коли вони знаходяться в місці та перебувають у стані, що забезпечує їх функціонування відповідно до намірів керівництва.

5.12. Земля, що належить ТОВ «РЕАЛ СІЧ» на правах власності, не амортизується. Якщо ТОВ користується землею згідно Державного акту на право постійного користування землею то, у відповідності до законодавства України земля, на якій ТОВ здійснює свою діяльність, є власністю держави, в балансі не відображається. У подальшому, в разі придбання землі, вона відображатиметься у фінансовій звітності за вартістю придбання.

5.13. Термін корисного використання по групах однорідних об'єктів основних засобів визначається комісією з приймання основних засобів і затверджується керівництвом підприємства. Термін корисного використання основних засобів переглядається за результатами річної інвентаризації.

## Продовження ДОДАТКУ Д

5.14. Термін корисного використання об'єктів основних засобів, отриманих в лізинг, встановлюється рівним терміном дії договору лізингу (терміну сплати лізингових платежів).

5.15. Нарахування амортизації по об'єктах основних засобів, проводиться прямолінійним способом виходячи з терміну корисного використання цього об'єкту. Нарахування амортизації основних засобів починається з місяця, наступного за датою введення в експлуатацію.

5.16. Витрати на обслуговування, експлуатацію і ремонти основних засобів списуються на витрати періоду по мірі їх виникнення. Вартість істотних оновлень і поліпшень основних засобів капіталізується. Капіталізовані витрати включають основні витрати на модернізацію і заміну частин активів, які збільшують строк їх корисної експлуатації або покращують їх здатність генерувати доходи. Витрати на ремонт та обслуговування основних засобів, які не відповідають наведеним вище критеріям капіталізації, відображаються у звіті про сукупні доходи і витрати в тому періоді, у якому були понесені.

У разі заміни одного з компонентів складних об'єктів основних засобів по якому виконані умови визнання матеріального активу, то відповідні витрати додаються до балансової вартості складного об'єкту, а операція по заміні розглядається як реалізація (вибуття) старого компоненту.

5.17. На дату звітності використовувати для оцінки основних засобів - облік за первинною вартістю.

5.18. В разі наявності чинників знецінення активів відображати основні засоби за вирахуванням збитків від знецінення згідно МСБО 36 «Знецінення активів».

5.19. Основні засоби, призначені для продажу, і що відповідають критеріям визнання враховуються відповідно до МСФЗ 5 «Необоротні активи для продажу і діяльність, що припиняється».

## Продовження ДОДАТКУ Д

### **Нематеріальні активи**

6.1. Нематеріальні активи ТОВ враховуються і відображаються у фінансовій звітності відповідно МСБО 36 «Нематеріальні активи».

6.2. Нематеріальними активами визнаються контрольовані суспільством немонетарні активи, які не мають матеріальної форми, можуть бути ідентифіковані окремо від підприємства і використовуються підприємством впродовж періоду більше 1 року (або операційного циклу) для виробництва, в адміністративних цілях або передачі в оренду іншими особами.

6.3. Об'єкти нематеріальних активів класифікуються по окремих групах:

- авторські права (в т.ч. на програмне забезпечення);
- ліцензії;
- торговельні марки, включаючи бренди і назви публікацій;

Програмне забезпечення, яке є невіддільним і необхідним для забезпечення роботи основних засобів, враховується у складі цих об'єктів.

6.4. Нематеріальні активи оцінюються за первинною вартістю (собівартості), яка включає вартість придбання і витрати пов'язані з доведенням нематеріальних активів до експлуатації.

6.5. Собівартість внутрішньо створеного нематеріального активу складається зі всіх витрат на створення, виробництво і підготовку активу до використання. Витрати на дослідження (науково-дослідні роботи) визнаються витратами в період їх виникнення.

6.6. Подальші витрати на нематеріальні активи збільшують собівартість нематеріального активу, якщо:

- існує вірогідність того, що ці витрати приведуть до генерування активом майбутніх економічних вигід, які перевищать його спочатку оцінений рівень ефективності;

## Продовження ДОДАТКУ Д

– ці витрати можна достовірно оцінити і віднести до відповідного активу.

6.7. Якщо подальші витрати на нематеріальний актив необхідні для підтримки первинної оціненої ефективності активу, вони визнаються витратами періоду.

6.8. Нематеріальні активи амортизуються прямолінійним методом впродовж очікуваного терміну їх використання, але не більше 20 років. Нарахування амортизації починається в місяці, наступному після введення нематеріального активу в експлуатацію.

6.9. Очікуваний термін корисного використання нематеріальних активів визначається при їх постановці на облік спеціально комісією, призначеною керівником товариства, виходячи з:

- очікуваного морального зносу, правових або інших обмежень відносно термінів використання або інших чинників;
- термінів використання подібних активів, затвердженого керівництвом товариства.

На дату звіту нематеріальні активи враховуються по моделі первинної вартості з врахуванням можливого знецінення відповідно до МСБО 36 «Знецінення активів».

6.10. Ліквідаційну вартість нематеріального активу товариство приймає за нуль.

## **Оренда**

7.1. Надання в операційну оренду майна ТОВ, суми, що підлягають отриманню від орендатора, відображаються як інший операційний дохід в сумі нарахованих поточних платежів.

7.2. Нерухомість в оренді окремо стоячих будівель визнається інвестиційною, якщо дохід від оренди є довгостроковим та суттєвим для

## Продовження ДОДАТКУ Д

звітності товариства.

7.3. У разі, коли лише частину нерухомості здано в оренду й дохід від оренди буде не суттєвим, нерухомість не визначається як інвестиційна.

7.4 Для визначення справедливої вартості активу, щодо якого немає порівнюваних ринкових операцій, можна обґрунтовано оцінити, якщо а) відхилення в діапазоні обґрунтованих попередніх оцінок справедливої вартості є незначними для цього активу або б) імовірність різних попередніх оцінок у межах діапазону можна обґрунтовано оцінити та використати під час оцінки справедливої вартості. Якщо суб'єкт господарювання може достовірно оцінити справедливу вартість отриманого активу або відданого активу, тоді справедлива вартість відданого активу використовується для оцінювання собівартості отриманого активу, якщо справедлива вартість отриманого активу є більш очевидною.

### **Фінансові інвестиції**

Фінансові інвестиції враховуються з МСБО 32 і 39. З метою складання фінансової звітності класифікуються по категоріях як такі що:

- утримуються до погашення;
- що мають в наявності для продажу.

8.2. Інвестиції, що мають фіксований термін погашення і утримуються до погашення враховуються за амортизованою собівартістю. Інвестиції, що не мають фіксованого терміну погашення, враховуються за собівартістю.

8.3. Інвестиції, що є в наявності для продажу, враховуються за справедливою вартістю з віднесенням її змін на власний капітал.

### **Знецінення активів**

9.1. ТОВ «РЕАЛ СІЧ» відображує матеріальні активи у фінансовій звітності з врахуванням знецінення, яке враховується відповідно до МСБО 36.

## Продовження ДОДАТКУ Д

9.2. На дату складання фінансової звітності ТОВ «РЕАЛ СІЧ» визначає наявність ознак знецінення активів:

- зменшення ринкової вартості активу на протязі звітного періоду на істотну величину, ніж очікується;
- старіння або фізичне пошкодження активів;
- істотні зміни в технологічному, ринковому, економічному або правовому середовищі, в якому діє ТОВ, «РЕАЛ СІЧ» що сталося протягом звітного періоду або очікувані найближчим часом;
- збільшення протягом звітного періоду ринкових ставок відсотка, яке може істотно зменшити суму очікуваного відшкодування активу;
- перевищення балансової вартості чистих активів над їх ринковою вартістю;
- списання неліквідних активів (ТМЦ), що не використовувалися на протязі 3-х років;
- істотні зміни способу використання активу протягом звітного періоду або такі очікувані зміни в наступному періоді, підприємства, що негативно впливають на діяльність.

За наявності ознак знецінення активів, ТОВ «РЕАЛ СІЧ» визначає суму очікуваного відшкодування активу. Сума очікуваного відшкодування активу – це найбільше з двох оцінок: справедливій вартості за мінусом витрат на продаж і вартості використання. Якщо сума очікуваного відшкодування менше балансової вартості активу, різниця визнається збитками від знецінення у звіті про фінансові результати з одночасним зменшенням балансової вартості активу до суми, що відшкодовується.

Специфіка діяльності ТОВ «РЕАЛ СІЧ» передбачає враховувати все товариство як Одиницю, що генерує грошові потоки, тому знецінення окремого активу, в разі відсутності ознак знецінення

Одиниці в цілому в звітності не відображається.

## Продовження ДОДАТКУ Д

### **Витрати по позиках**

10.1. Витрати по позиках (процентні і інші витрати, понесені у зв'язку із залученням позикових засобів) капіталізуються у випадку, якщо відбувається створення активів, відповідних визначенню активу, що кваліфікується.

10.2. Витрати по позиках, залучених безпосередньо для створення активів, що кваліфікуються, капіталізуються з дотриманням вимог, викладених в МСБО 23 «Витрати по позиках»

10.3. Витрати по позиках, які неможливо прямо віднести до створення кваліфікаційного активу, капіталізуються з використанням середньозваженої ставки, розрахованої відповідно до МСБО 23 «Витрати по позиках».

### **Запаси**

11.1. Облік і відображення у фінансовій звітності запасів здійснюється відповідно до МСБО 2. Товариство визнає запасами активи, які:

- утримуються для продажу у звичайному ході бізнесу;
- перебувають у процесі виробництва для такого продажу;
- існують у формі основних чи допоміжних матеріалів для споживання у виробничому процесі або при наданні послуг.

11.2. Запаси враховуються по однорідних групах:

- сировина і матеріали;
- покупні напівфабрикати;
- запасні частини;
- паливо;
- тара і тарні матеріали;
- матеріали передані у виробництво;
- інші матеріали;



## Продовження ДОДАТКУ Д

- готова продукція;
- товари купівельні.

11.3. Собівартість придбаних в третіх осіб запасів складається з вартості придбання і інших витрат, безпосередньо пов'язаних з їх придбанням.

11.4. Собівартість готової продукції складається з прямих та загальновиробничих витрат.

11.5. Готова продукція відображається у фінансовій звітності за найменшої з вартості.

11.6. Товариство застосовує наступні формули оцінки запасів при їх вибутті або передачі у виробництво:

а) за ідентифікованою вартістю:

- сировина і матеріали;
- покупні напівфабрикати;
- запасні частини;
- паливо;
- тара і тарні матеріали;
- матеріали передані у виробництво;
- інші матеріали;
- готова продукція;
- товари купівельні.

11.7. Запаси відображаються у фінансовій звітності по найменшій з двох оцінок: собівартості або чистій вартості реалізації.

Чиста вартість реалізації – це можлива ціна реалізації в ході звичайної діяльності ТОВ «РЕАЛ СІЧ» за вирахуванням розрахункових витрат при продажі.

11.8. Чиста вартість реалізації для готової продукції на складі визначається по окремих найменуваннях.

## Продовження ДОДАТКУ Д

11.9. У тому випадку, коли чиста вартість реалізації сировини і матеріалів нижча за собівартість, а ціна реалізації готової продукції не змінилася, зниження вартості сировини і матеріалів в звітності не відображується.

11.10. ТОВ «РЕАЛ СІЧ» визначає собівартість запасів за ідентифікованою собівартістю.

### **Дебіторська заборгованість**

12.1. Дебіторська заборгованість – це договірні вимоги, що пред'явлені покупцям і іншим особам на отримання грошових коштів, товарів або послуг. Для цілей фінансової звітності дебіторська заборгованість класифікується як поточна (отримання очікується протягом поточного року або операційного циклу) або як довгострокова (дебіторська заборгованість, яка не може бути класифікована як поточна).

12.2. Дебіторська заборгованість класифікується як торгівельна дебіторська заборгованість (що виникає за реалізовані в ході здійснення звичайної господарської діяльності товари і послуги) і не торгівельна (інша) дебіторська заборгованість.

12.3. Первинне визнання дебіторської заборгованості здійснюється за справедливою вартістю переданих активів.

12.4. У фінансовій звітності короткострокова дебіторська заборгованість оцінюється і відображається за чистою вартістю реалізації. Чиста вартість реалізації дебіторської заборгованості оцінюється із врахуванням наданих знижок, повернень товарів і безнадійної сумнівної заборгованості.

12.5. Для відображення сумнівної заборгованості на підприємстві створюється резерв сумнівних боргів. Суттєві дебітори аналізуються на індивідуальній основі. Інші дебітори аналізуються на портфельній основі з

## Продовження ДОДАТКУ Д

використанням методу класифікації дебіторів по наступних термінах виникнення.

У випадку, якщо вилучення дебіторської заборгованості проводиться в примусовому порядку, через суд, то на таку дебіторську заборгованість, нараховується резерв в розмірі 100%.

Оціночні коефіцієнти визначаються з використанням інформації попередніх звітних періодів і враховуючи чинники наявності об'єктивних свідощтв того, що інститут не зможе стягнути дебіторську заборгованість.

№ п/п	Дебітори по всім рахунках крім рахунку №64.4	Дебітори по рахунку №64.4
1	до 6-ти місяців;-0%	до 3-х місяців;-0%
2	від 6-ти до 12-ти місяців; -30%	від 3-х до 6-ти місяців; -30%
3	від 12-ти до 18 місяців;-70%	від 6-ти до 12 місяців;-70%
4	понад 18 місяців. – 100%	понад 12 місяців. – 100%

### Грошові кошти

13.1 Грошові кошти ТОВ «РЕАЛ СІЧ» включають грошові кошти в банках, готівкові грошові кошти в касах, грошові документи і еквіваленти грошових коштів, не обмежені у використанні.

### Іноземна валюта

14.1. Фінансова звітність ТОВ «РЕАЛ СІЧ» складається в національній валюті України (гривні) , що є функціональною валютою здійснює зовнішню діяльність, проводячи операції в іноземній валюті. Товариство обліковує операції в іноземній валюті у відповідності до МСБО 21 «Вплив змін валютних курсів».

14.2. Господарські операції, що проводяться в іноземній валюті при первинному визнанні відображаються у функціональній валюті по курсу Національного Банку України (НБУ) на дату здійснення операцій.

14.3. На дату складання фінансової звітності згідно МСБО 21 всі

## Продовження ДОДАТКУ Д

монетарні статті, що враховуються в іноземній валюті перераховуються і відображаються в Балансі по курсу НБУ на дату складання звітності.

14.4. Курсові різниці, що виникають при перерахунку відображаються підсумково в звіті про фінансові результати того періоду, в якому вони виникли.

### **Зобов'язання і резерви**

15.1. Облік і визнання зобов'язань і резервів ТОВ «РЕАЛ СІЧ» здійснюється відповідно до МСБО 37.

15.2. Зобов'язання ТОВ, класифікуються на довгострокові (термін погашення понад 12 місяців) і поточних (термін погашення до 12 місяців).

15.3. Довгострокові зобов'язання (окрім відстрочених податків на прибуток) відображуються залежно від вигляду або за дисконтовою вартістю, або за вартістю, що амортизується.

15.4. Поточна кредиторська заборгованість враховується і відображається в Балансі за первинною вартістю, яка дорівнює справедливій вартості отриманих активів або послуг.

15.5. ТОВ здійснює переведення частини довгострокової кредиторської заборгованості до складу короткострокової, коли за станом на дату Балансу за умовами договору до повернення частини суми боргу залишається менше 365 днів.

15.6. Резерви визнаються, якщо ТОВ в результаті певної події у минулому має юридичні або фактичні зобов'язання, для врегулювання яких з більшою мірою вірогідності буде потрібно відтік ресурсів, і які можна оцінити з достатньою надійністю.

15.7. ТОВ визнає як резерви – резерв відпусток, які формуються щомісячно виходячи з фонду оплати праці і розрахункового оцінного коефіцієнта. Коефіцієнт установлений у розмірі 8,33% до фонду заробітної

## Продовження ДОДАТКУ Д

плати з урахуванням єдиного соціального внеску нарахований на заробітну плату.

15.8. Компанія визнає умовні зобов'язання, виходячи із критеріїв їх визнання, покладаючись на оцінку вірогідності їх виникнення і сум погашення В отриманою від експертів.

### **Винагорода працівникам**

16.1. Всі винагороди працівникам ТОВ враховуються як поточні, відповідно до МСБО 19.

16.2. В процесі господарської діяльності ТОВ сплачує обов'язкові внески до Пенсійного фонду за своїх працівників, в розмірі, передбаченому Законодавством України.

### **Класифікація поточна та не поточна.**

17.1. Операційний цикл товариства дорівнює дванадцяти місяцям і визнається як час між придбанням активів для переробки та реалізацією їх у грошові кошти або еквіваленти грошових коштів.

17.2. Актив класифікується як поточний, якщо:

- Компанія сподівається реалізувати цей актив або має намір продати чи спожити його у своєму нормальному операційному циклі;
- Компанія утримує актив в основному з метою продажу;
- Компанія сподівається реалізувати актив протягом дванадцяти місяців після звітного періоду;
- актив є грошовими коштами чи еквівалентами грошових коштів, якщо немає обмеження щодо їх використання.

17.3. Інші активи класифікуються як не поточні.

17.4. Зобов'язання класифікується як поточне, якщо:

- Компанія сподівається погасити це зобов'язання в ході свого

## Продовження ДОДАТКУ Д

нормального операційного циклу;

- Компанія утримує це зобов'язання в основному з метою продажу;
- зобов'язання підлягає погашенню протягом дванадцяти місяців після звітного періоду;
- Компанія не має права відстрочити погашення зобов'язання протягом як мінімум дванадцяти місяців після звітного періоду.

17.5. Інші зобов'язання класифікуються як не поточні.

### **Визнання доходів і витрат**

18.1. Доходи ТОВ «РЕАЛ СІЧ» визнаються на основі принципу нарахування, коли існує впевненість, що в результаті операції станеться збільшення економічних вигід, а сума доходу може бути достовірно визначена.

18.2. Дохід від реалізації продукції визнається, тоді, коли фактично проведена передача від продавця до покупця значних ризиків, переваг і контроль над активами (товар відвантажений і право власності передане), і дохід відповідає всім критеріям визнання відповідно до МСБО 18.

18.3. Особливих умов визнання доходу від реалізації готової продукції відповідно до політики ТОВ «РЕАЛ СІЧ» не передбачено.

18.4. В разі надання ТОВ «РЕАЛ СІЧ» послуг з виконання робіт, обумовлених контрактом, протягом обумовленого терміну, дохід визнається в тому звітному періоді, в якому надані послуги, і розраховується на основі загальної вартості контракту і відсотка виконання.

18.5. Дохід від дивідендів визнається, коли виникає право акціонерів на здобуття платежу.

18.6. Витрати, пов'язані із отриманням доходу, визнаються одночасно з відповідним доходом.

18.7. Платежі за договорами операційної оренди визнаються у

## Продовження ДОДАТКУ Д

прибутку або збитку рівномірно на всьому протязі терміну дії оренди. Сума отриманих пільг зменшує загальну величину витрат з оренди протягом усього терміну дії оренди.

18.8. Мінімальні орендні платежі за договорами фінансової оренди поділяються на дві складові: фінансові витрати і погашення зобов'язання по оренді. Фінансові витрати розподіляються по періодах протягом терміну дії оренди таким чином, щоб ставка, за якою нараховуються відсотки на частину зобов'язань з оренди, була постійною.

18.9. Умовні орендні платежі відображаються в обліку шляхом перегляду мінімальних орендних платежів на що залишився термін оренди, коли зникає відповідна невизначеність і розмір коригування орендної плати стає відомим.

18.10. Товариство класифікує доходи як :

- дохід від звичайної діяльності;
- прибуток від інших операцій.

18.11. Дохід від звичайної діяльності є доходом, який виникає в ході звичайної діяльності ТОВ «РЕАЛ СІЧ».

### **Витрати по податку на прибуток**

19.1. Витрати по податку на прибуток визначаються і відбиваються у фінансовій звітності ТОВ «РЕАЛ СІЧ» відповідно до МСБО 12.

19.2. Витрати з податку на прибуток, відображаються в звіті про фінансові результати, складаються з сум поточного і відстроченого податку на прибуток.

19.3. Поточний податок на прибуток визначається виходячи з прибутку оподаткування за рік, розрахованою по правилах податкового законодавства України.

19.4. Відстрочений податок визнається в сумі, яка, як очікується, буде

## Продовження ДОДАТКУ Д

сплачена або відкладена у зв'язку з наявністю різниці між балансовою вартістю активів і зобов'язань, відображених у фінансовій звітності, і відповідними податковими базами активів і зобов'язань. Відстрочені податки на прибуток розраховуються по тимчасових різницях з використанням балансового методу обліку зобов'язань.

19.5. Відстрочені податкові активи і зобов'язання розраховуються по податкових ставках, які, як очікується, будуть застосовні в періоді, коли будуть реалізовані активи або погашені на основі податкових ставок, що діяли на звітну дату, або про введення яких в дію в найближчому майбутньому було достовірно відомо за станом на звітну дату.

19.6. Звітні податкові активи відображаються лише в тому випадку, якщо існує вірогідність того, що наявність майбутнього оподаткованого прибутку дозволить реалізувати відкладені податкові активи або якщо зможуть бути зараховані проти існуючих відкладених зобов'язань.

### **Власний капітал**

20.1. Статутний капітал, включає суму перевищення справедливої вартості отриманих коштів над номінальною вартістю частки учасника відображається як емісійний дохід.

20.2. ТОВ «РЕАЛ СІЧ» визнає резервний фонд у складі власного капіталу, сформований у відповідності зі Статутом товариства.

20.3. ТОВ «РЕАЛ СІЧ» нараховує дивіденди учасникам, і визнає їх як зобов'язання на звітну дату лише в тому випадку, якщо вони були оголошені до звітної дати включно.

20.4. Порядок розподілу накопиченого прибутку встановлюється Зборами учасників.

### **Сегменти**

21.1. ТОВ надає фінансову звітність відповідно до стандартів МСФЗ.



## Продовження ДОДАТКУ Д

### **Пов'язані особи**

22.1. Пов'язаними особами ТОВ «РЕАЛ СІЧ» вважати фізичних або юридичних осіб за такими ознаками:

- фізична особа або близький родич такої фізичної особи, що контролює ТОВ «РЕАЛ СІЧ» – має суттєвий вплив або є членом провідного управлінського персоналу;
- юридична особа, що контролює «РЕАЛ СІЧ» – має суттєвий вплив або є членом провідного управлінського персоналу;
- юридична особа, що перебуває під спільним контролем разом з Компанією;
- інше, передбачене МСБО 24.

22.2. Відповідно до ознак пов'язаних осіб, які приводяться в МСБО 24, пов'язані особи в ТОВ «РЕАЛ СІЧ» відсутні.

22.3. Правила взаємин з покупцями і особливості формування ціни реалізації регламентуються Положенням про ціноутворення.

### **Події, що виникли після звітної дати**

23.1. Директор ТОВ «РЕАЛ СІЧ» визначає порядок, дату підписання фінансової звітності і осіб уповноважених підписувати звітність ТОВ «РЕАЛ СІЧ».

23.2. При складанні фінансової звітності ТОВ «РЕАЛ СІЧ» враховує події, що виникли після звітної дати, і відображає їх у фінансовій звітності відповідно до МСБО 10.

### **Форми фінансової звітності**

24.1. ТОВ визначає форми подання фінансовій звітності відповідно до рекомендацій МСБО.

24.2. Баланс складається методом розподілу активів і зобов'язань на

## Продовження ДОДАТКУ Д

поточні і довгострокові.

24.3. Звіт про фінансові результати складається методом розподілу витрат за функціональною ознакою.

24.4. Звіт про зміни у власному капіталі представляється в розгорнутому форматі.

24.5. Звіт про рух грошових коштів складається відповідно до МСБО 7 прямим методом.

Примітка до фінансової звітності складаються відповідно до обов'язкових вимог до розкриття інформації, викладеними у всіх МСБО/МСФЗ.

Директор \_\_\_\_\_ Васильченко Р. І.

Таблиця Е.1 – Оборотно-сальдова відомість ТОВ «РЕАЛ СІЧ» по рахунках класів 1-6 за 2021 рік (грн)

Рахунок/ Субрахунок	Назва рахунку/ субрахунку	Сальдо на початок року		Оборот за 2021 рік		Сальдо на кінець року	
		Дт	Кт	Дт	Кт	Дт	Кт
1	2	3	4	5	6	7	8
10	Основні засоби	20486000,00	-	853266,52	343140,70	20996125,82	-
11	Інші необоротні матеріальні активи	432422,63	-	35402,58	39470,16	428355,05	-
12	Нематеріальні активи	96100,44	-	440,00	-	96540,44	-
13	Знос (амортизація) необоротних активів	-	17503703,93	272631,43	1279002,73	-	18510075,23
152	Придбання (виготовлення) основних засобів	336821,93	-	1783530,55	853266,52	1267085,96	-
153	Придбання (виготовлення) необоротних матеріальних активів	-	-	35402,58	35402,58	-	-
154	Придбання (створення) нематеріальних активів	-	-	440,00	440,00	-	-
17	Відстрочені податкові активи	70000,00	-	177767,28	70000,00	177767,28	-
20	Виробничі запаси	1570600,74	-	26603115,13	26434324,50	1739391,37	-
22	Малоцінні та швидкозношувані предмети	7318,97	-	290170,71	235271,50	62218,18	-
23	Виробництво	-	-	35896762,54	35896762,54	-	-
26	Готова продукція	2042927,07	-	35896762,54	35331876,87	2607812,74	-
281	Товари на складі	40323,10	-	-	-	40323,10	-
286	Необоротні активи і групи вибуття, утримані для продажу	-	-	55288,56	55288,56	-	-
301	Готівка в національній валюті	6417,43	-	757832,84	762835,94	1414,33	-
311	Поточні рахунки в національній валюті	15360,00	-	82862166,46	82862385,96	15140,50	-
331	Грошові документи в національній валюті	460,00	-	-	-	460,00	-

1	2	3	4	5	6	7	8
361	Розрахунки з вітчизняними покупцями	2130033,84	-	47809378,73	48648972,84	1290439,73	-
371	Розрахунки за виданими авансами	120000,00	-	-	-	120000,00	-
374	Розрахунки за претензіями	-	-	21811,58	21811,58	-	-
377	Розрахунки з іншими дебіторами	71335,92	-	820351,26	426411,72	465275,46	-
38	Резерв сумнівних боргів	-	45930,00	-	35182,46	-	81112,46
39	Витрати майбутніх періодів	16201,63	-	24144,27	16201,63	24144,27	-
401	Статутний капітал	-	793840,00	-	-	-	793840,00
41	Капітал у дооцінках	-	1226547,83	-	-	-	1226547,83
43	Резервний капітал	-	112781,00	-	-	-	112781,00
441	Прибуток нерозподілений	-	3590308,94	-	286212,18	-	3876521,12
471	Забезпечення виплат відпусток	-	-	-	53030,40	-	53030,40
48	Цільове фінансування і цільові надходження	-	23807,41	-	-	-	23807,41
54	Відстрочені податкові зобов'язання	-	-	-	99524,21	-	99524,21
55	Інші довгострокові зобов'язання	-	-	-	800273,00	-	800273,00
601	Короткострокові кредити банків у національній валюті	-	2518996,04	34362070,24	32925108,27	-	1082034,07
631	Розрахунки з вітчизняними постачальниками	-	135594,79	33376120,66	34410398,93	-	1169873,06
6411	Розрахунки за податками (ПДФО)	818,90	-	1181000,33	1298658,80	-	116839,57
6412	Розрахунки за податками (ПДВ)	-	532895,90	8199156,69	8014738,29	-	348477,50
6413	Розрахунки за податками (Податок на прибуток)	-	17259,84	97626,39	101775,31	-	21408,76
643	Податкові зобов'язання	7731,23	-	62643,02	52854,65	17519,60	-
644	Податковий кредит	-	20000,00	-	-	-	20000,00

1	2	3	4	5	6	7	8
65	Розрахунки за страхуванням	-	236792,12	3636435,83	3646303,40	-	246659,69
661	Розрахунки за заробітною платою	-	646028,63	8964980,58	8981042,85	-	662090,90
681	Розрахунки за авансами одержаними	-	46387,40	317127,92	375858,14	-	105117,62
684	Розрахунки за нарахованими відсотками	-	-	80911,75	80911,75	-	-
685	Розрахунки з іншими кредиторами	-	-	119284,12	119284,12	-	-
Всього		27450873,83	27450873,83	324594023,09	324594023,09	29350013,83	29350013,83

Таблиця Ж.1 – Трансформаційна оборотно-сальдова відомість ТОВ «РЕАЛ СІЧ» з урахуванням трансформаційних коригувань, пов'язаних з переходом на МСФЗ (грн.)

Рахунок	Залишок на 31.12.21 р. (до трансформації)		Трансформаційні коригування, пов'язані з переходом на МСФЗ							
			К1		К2		К3		К4	
	Дт	Кт	Дт	Кт	Дт	Кт	Дт	Кт	Дт	Кт
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
103	5027000,00	-	-	-	-	-	-	-	-	-
104	15969125,82	-	-	-	-	-	-	-	-	-
11	428355,05	-	-	-	-	428355,05	-	-	-	-
12	96540,44	-	-	-	-	-	-	-	-	-
131	-	18057550,31	-	-	-	-	-	-	-	-
132	-	426329,09	-	-	426329,09	-	-	-	-	-
133	-	26195,83	-	-	-	-	-	-	-	-
152	1267085,96	-	-	15500,00	-	-	-	-	-	-
17	177767,28	-	-	-	-	-	-	-	-	-
20	1739391,37	-	-	-	-	-	-	-	-	-
22	62218,18	-	15500,00	-	-	-	-	-	-	-
26	2607812,74	-	-	-	-	-	-	-	-	-
281	40323,10	-	-	-	-	-	-	-	-	-
301	1414,33	-	-	-	-	-	-	-	-	-
311	15140,50	-	-	-	-	-	-	-	-	-
33	460,00	-	-	-	-	-	-	-	-	-
361	1290439,73	-	-	-	-	-	-	-	-	-
371	120000,00	-	-	-	-	-	24144,27	-	-	-
377	465275,46	-	-	-	-	-	-	-	-	-
38	-	81112,46	-	-	-	-	-	-	-	-
39	24144,27	-	-	-	-	-	-	24144,27	-	-
40	-	793840,00	-	-	-	-	-	-	-	-
41	-	1226547,83	-	-	-	-	-	-	1226547,83	-

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
43	-	112781,00	-	-	-	-	-	-	-	-
441	-	3876521,12	-	-	2025,96	-	-	-	-	1226547,83
471	-	53030,40	-	-	-	-	-	-	-	-
48	-	23807,41	-	-	-	-	-	-	-	-
54	-	99524,21	-	-	-	-	-	-	-	-
55	-	800273,00	-	-	-	-	-	-	-	-
601	-	1082034,07	-	-	-	-	-	-	-	-
63	-	1169873,06	-	-	-	-	-	-	-	-
6411	-	116839,57	-	-	-	-	-	-	-	-
6412	-	348477,5	-	-	-	-	-	-	-	-
6413	-	21408,76	-	-	-	-	-	-	-	-
643	17519,60	-	-	-	-	-	-	-	-	-
644	-	20000,00	-	-	-	-	-	-	-	-
65	-	246659,69	-	-	-	-	-	-	-	-
661	-	662090,90	-	-	-	-	-	-	-	-
681	-	105117,62	-	-	-	-	-	-	-	-
685	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Всього	29350013,83	29350013,83	15500,00	15500,00	428355,05	428355,05	24144,27	24144,27	1226547,83	1226547,83

Таблиця Ж.2 – Трансформаційна оборотно-сальдова відомість ТОВ «РЕАЛ СІЧ» з урахуванням трансформаційних коригувань, пов'язаних з переходом на МСФЗ (грн.)

Рахунок	Трансформаційні коригування, пов'язані з переходом на МСФЗ								Всього коригувань		Скорегований залишок на 31.12.21 р. з урахуванням трансформаційних коригувань, пов'язані з переходом на МСФЗ	
	К5		К6		К7		К8		Дт	Кт	Дт	Кт
	Дт	Кт	Дт	Кт	Дт	Кт	Дт	Кт				
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
103	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	5027000,00	-
104	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	15969125,82	-
11	-	-	-	-	-	-	-	-	-	428355,05	-	-
12	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	96540,44	-
131	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	18057550,31
132	-	-	-	-	-	-	-	-	426329,09	-	-	-
133	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	26195,83
152	-	-	-	-	-	-	-	-	-	15500,00	1251585,96	-
17	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	177767,28	-
20	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1739391,37	-
22	-	-	-	-	-	-	-	-	15500,00	-	77718,18	-
26	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	2607812,74	-
281	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	40323,10	-
301	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1414,33	-
311	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	15140,50	-
33	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	460,00	-
361	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1290439,73	-
371	-	-	-	20000	-	-	-	-	24144,27	20000,00	124144,27	-
377	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	465275,46	-
38	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	81112,46
39	-	-	-	-	-	-	-	-	-	24144,27	-	-
40	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	793840,00
41	-	-	-	-	-	-	-	-	1226547,83	-	-	-
43	-	-	-	-	-	-	-	-	0,00	-	-	112781,00

Продовження ДОДАТКУ



1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
441	-	-	-	-	-	-	-364,67	-	1661,29	1226547,83	-	5101407,66
471	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	53030,40
48	-	-	-	-	-	-	-	-	23807,41	-	-	-
54	-	-	-	-	-	-	-	-364,67	-	-364,67	-	99159,54
55	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	800273,00
601	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1082034,07
63	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1169873,06
6411	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	116839,57
6412	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	348477,50
6413	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	21408,76
643	-	-	-	-	-	17519,6	-	-	-	17519,60	-	-
644	-	-	20000	-	-	-	-	-	20000,00	-	-	-
65	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	246659,69
661	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	662090,90
681	-	-	-	-	17519,6	-	-	-	17519,60	-	-	87598,02
685	-	23807,4	-	-	-	-	-	-	-	23807,41	-	23807,41
Всього	23807,4	23807,4	20000	20000	17519,6	17519,6	-364,67	-364,67	1755509,49	1755509,49	28884139,18	28884139,18

## ДОДАТОК И

## Фрагмент Приміток до фінансової звітності ТОВ «РЕАЛ СІЧ»

I. Узгодження складових власного капіталу на 01.01.2022 р. і вплив на показники фінансової звітності переходу ТОВ «РЕАЛ СІЧ» на міжнародні стандарти фінансової звітності.

Стаття	Код рядка	Залишок на 31.12.2021 р. (до внесення коригувань)	Сума коригувань	Залишок на 31.12.2021 р. (після внесення коригувань)
1	2	3	4	5
<b>Актив</b>				
I. Необоротні активи	1000	71	-	71
Нематеріальні активи				
- первісна вартість	1001	96	-	97
- накопичена амортизація	1002	(25)	-	(26)
Незавершені капітальні інвестиції	1005	1267	-16	1251
Основні засоби	1010	2940	-	2938
- первісна вартість	1011	21424	-428	20996
- знос	1012	(18484)	(-426)	(18058)
Інвестиційна нерухомість	1015	-	-	-
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції:				
- які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	-	-	-
інші фінансові інвестиції	1035	-	-	-
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	-	-	-
Відстрочені податкові активи	1045	78	-	78
Інші необоротні активи	1090	-	-	-
Усього за розділом I	1095	4356	-18	4338
II. Оборотні активи	1100	4450	16	4466
Запаси				
Поточні біологічні активи	1110	-	-	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	1209	-	1209
Дебіторська заборгованість за розрахунками:				
- за виданими авансами	1130	120	4	124
- з бюджетом	1135	-	-	-

## Продовження ДОДАТКУ И

1	2	3	4	5
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	465	-	465
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	17	-	17
Витрати майбутніх періодів	1170	24	-24	-
Інші оборотні активи	1190	18	-18	-
Усього за розділом II	1195	6303	-22	6281
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	-	-	-
Баланс	1300	10659	-40	10619
Пасив				
I. Власний капітал				
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	794	-	794
Капітал у дооцінках	1405	1227	-1227	-
Додатковий капітал	1410	-	-	-
Резервний капітал	1415	113	-	113
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	3876	1225	55101
Неоплачений капітал	1425	-	-	-
Вилучений капітал	1430	-	-	-
Усього за розділом I	1495	6010	-2	6008
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення				
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	-	-	-
Довгострокові кредити банків	1510	-	-	-
Інші довгострокові зобов'язання	1515	800	-	800
Довгострокові забезпечення	1520	53	-	53
Цільове фінансування	1525	24	-24	-
Усього за розділом II	1595	877	-24	853
III. Поточні зобов'язання і забезпечення				
Короткострокові кредити банків	1600	1082	-	1082
Поточна кредиторська заборгованість за:				
- довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-	-
- товари, роботи, послуги	1615	1169	-	1169
- розрахунками з бюджетом	1620	487	-	487
у тому числі з податку на прибуток	1621	21	-	21
розрахунками зі страхування	1625	247	-	247

## Продовження ДОДАТКУ И

1	2	3	4	5
розрахунками з оплати праці	1630	662	-	662
Поточні забезпечення	1660	-	-	-
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	20	4	24
Усього за розділом III	1695	3772	-14	3758
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	-	-	-
Баланс	1900	10659	-40	10619

## II. Примітки до узгодження звіту «Баланс»

на 1 січня 2022 року

Для приведення у відповідність показників фінансової звітності за 2021 рік до вимог розкриття інформації, прийнятим на дату переходу на МСФЗ, здійснена рекласифікація і перекласифікація статей фінансової звітності :

## 1. Незавершені капітальні інвестиції

МСФЗ не містять вимог відносно окремого визнання і розкриття в звітності незавершених капітальних інвестицій в об'єкти необоротних і оборотних активів. У зв'язку з цим такі капітальні інвестиції вимагають декласифікації і віднесення їх до складу конкретних видів активів, під які вони створювалися. З урахуванням того, що в ТОВ «РЕАЛ СІЧ» до складу капітальних інвестицій на придбання (виготовлення) основних засобів включена вартість оборотних активів, які відповідають критеріям визнання запасів за МСФЗ, доцільною являється перекласифікація незавершених капітальних інвестицій.

Назва статті	Сума залишку на 01.01.2020 р.
Актив Балансу	
Незавершені капітальні інвестиції	-16
Запаси	+16
Всього коригувань відносно валюти балансу	0

Інша частина капітальних інвестицій не є об'єктами, які можуть використовуватися за призначенням, визначеному технологічною документацією

і управлінським персоналом, тому, по суті, відбивається окремою статтею.

## Продовження ДОДАТКУ И

### 2. Основні засоби

Згідно з МСФЗ під основними засобами розуміють матеріальні об'єкти, які містяться для використання у виробництві або надання послуг, для передачі в оренду або для адміністративних цілей і які використовуються, як очікується, більше одного періоду. Окремий підхід до визнання інших необоротних матеріальних активів МСФЗ не передбачений. Отже, МСФЗ не містять прив'язки до вартості таких активів, тому залишки по статтях інших необоротних матеріальних активів вимагають рекласифікації до складу основних засобів або витрат звітного періоду залежно від терміну їх використання, призначення, межі суттєвості.

У зв'язку з цим залишки по статтях інших необоротних матеріальних активів були списані з балансу за рахунок сум накопиченого зносу, оскільки до цих активів застосовувався метод амортизації, який передбачав нарахування 100 % зносу в першому місяці їх використання і за рахунок нерозподіленого прибутку.

Назва статті	Сума залишку на 01.01.2020 р.
Актив Балансу	
Основні засоби:	
первісна вартість	(-428)
знос	(-426)
Пасив Балансу	
Нерозподілений прибуток	(-2)
Всього коригувань відносно валюти балансу	(-2)

### 3. Дебіторська заборгованість

У відповідності з МСФЗ, дебіторська заборгованість – сума активів, яка підлягає отриманню від покупців і замовників. У зв'язку з невідповідністю критеріям визнання по МСФЗ окремі види дебіторської заборгованості ТОВ «РЕАЛ СІЧ» вимагають перекласифікації. Зокрема, підлягає виключенню з балансу ПДВ-заборгованість за виданими авансами.

## Продовження ДОДАТКУ И

Назва статті	Сума залишку на 01.01.2020 р.
Актив Балансу	
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	(-20)
Пасив Балансу	
Інші поточні зобов'язання	(-20)
Всього коригувань відносно валюти балансу	(-20)

У зв'язку з відсутністю вимог МСФЗ відносно окремого розкриття в звітності витрат майбутніх періодів ця стаття вимагає перекласифікації залежно від об'єктів, які враховуються в їх складі. З урахуванням того що у ТОВ «РЕАЛ СІЧ» у складі витрат майбутніх періодів відображаються витрати на річну підписку періодичних видань на 2022 рік, здійснену авансовим платежем, ці витрати вимагають перекласифікації до складу дебіторської заборгованості за виданими авансами.

Назва статті	Сума залишку на 01.01.2020 р.
Актив Балансу	
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	+20
Витрати майбутніх періодів	(-24)
Всього коригувань відносно валюти балансу	0

## 4. Власний капітал

Оскільки вимогами МСФЗ не передбачено визнання індексації основних засобів як резерву дооцінки і така індексація не відповідає вимогам МСБО 16 «Основних засобів», необхідно списати суми індексації вартості основних засобів, проведеної ТОВ «РЕАЛ СІЧ». Таке списання згідно МСФЗ 1 «Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності» здійснюється за рахунок нерозподіленого прибутку.

Назва статті	Сума залишку на 01.01.2020 р.
Пасив Балансу	
Капітал у дооцінках	(-1227)
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	+1227
Всього коригувань відносно валюти балансу	0

## Продовження ДОДАТКУ И

## 5.Кредиторська заборгованість

У зв'язку з невідповідністю критеріям визнання за МСФЗ підлягає виключенню з балансу ПДВ-заборгованість за отриманими авансами.

Назва статті	Сума залишку на 01.01.2020 р.
Актив Балансу	
Інші оборотні активи	(-18)
Пасив Балансу	
Поточна кредиторська заборгованість за отриманими авансами	(-18)
Всього коригувань відносно валюти балансу	(-18)

Через відсутність вимог МСФЗ відносно окремого розкриття в звітності цільового фінансування ця стаття вимагає рекласифікації виходячи з економічної суті господарських операцій, які були в ній відображені. З урахуванням того, що у складі цільового фінансування у ТОВ «РЕАЛ СІЧ» враховуються зобов'язання за виплатами громадянам, постраждалим в результаті аварії на ЧАЕС, грошові кошти на погашення яких частково надходять з бюджету, суми відображеного цільового фінансування слід включити до складу інших поточних зобов'язань підприємства.

Назва статті	Сума залишку на 01.01.2020 р.
Пасив Балансу	
Цільове фінансування	(-24)
Інші поточні зобов'язання	+24
Всього коригувань відносно валюти балансу	0

Розрахунок справжньої вартості довгострокових зобов'язань, які враховуються ТОВ «РЕАЛ СІЧ», в сумі 800 тис. грн (цього вимагає МСФЗ відносно дисконтування вартості кредитів, отриманих на термін більше одного року, ставка відсотків по яких вище (нижче) ринкової по аналогічних кредитах), на дату переходу на МСФЗ не здійснювався, оскільки довгострокова поворотна фінансова допомога, отримана ТОВ «РЕАЛ СІЧ» від ФОП в сумі 800 тис. грн, є безвідсотковою, а отже, не вимагає перерахунку її вартості.

## Продовження ДОДАТКУ И

### 6. Відстрочені податкові зобов'язання

Різні підходи МСФЗ і ПК до порядку і періодів визнання активів і зобов'язань обумовлюють виникнення відмінностей у величині обчисленого фінансового результату (прибутку або збитку).

У зв'язку з переходом на МСФЗ, який призводить до зміни оцінки необоротних активів у бухгалтерському обліку (зокрема, до її зменшення), проведено коригування суми визнаних ВПЗ у бік їх зменшення за рахунок нерозподіленого прибутку на суму 364,67 грн. З урахуванням значення суттєвості показників звітності, проведені коригування не вплинули на значення показників статей фінансової звітності в частині нерозподіленого прибутку і ВПА, відбитих за станом на 01.01.22 р.



## ДОДАТОК К

Таблиця К.1 – Структура Приміток до фінансової звітності, складеної за міжнародними стандартами фінансової звітності

<b>1 Загальна інформація про підприємство</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>– повна та скорочена назва підприємства;</li> <li>– дата державної реєстрації (перереєстрації, перейменування);</li> <li>– юридична та фактична адреса;</li> <li>– організаційно-правова форма;</li> <li>– країна реєстрації;</li> <li>– офіційна сторінка в Інтернеті, на якій доступна інформація про підприємство;</li> <li>– адреса електронної пошти;</li> <li>– характеристика основних напрямків діяльності, сфер бізнесу підприємства;</li> <li>– опис економічного середовища, в якому функціонує підприємство</li> </ul>
<b>2 Основи підготовки, затвердження і подання фінансової звітності</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>– концептуальна основа фінансової звітності (стандарти, що використовувалися для підготовки та подання фінансової звітності);</li> <li>– припущення про безперервність діяльності (якщо тільки не має намірів ліквідувати суб'єкт господарювання чи припинити діяльність або не має реальної альтернативи таким заходам). У тих випадках, коли існує невизначеність щодо подій чи умов, які можуть спричинити значний сумнів щодо здатності підприємства продовжувати діяльність на безперервній основі, слід розкривати інформацію про такі невизначеності. Якщо припущення безперервності об'єктивно зробити неможливо, слід розкрити інформацію про цей факт разом з основою, на якій складено фінансову звітність, та висвітлити причини, які унеможливають розглядати діяльність підприємства як безперервну (п. 25 МСБО 1 «Подання фінансової звітності»);</li> <li>– валюта подання звітності та функціональна валюта, ступінь округлення (п. 8 МСБО 21 «Вплив змін валютних курсів»);</li> <li>– ідентифікація фінансової звітності (чи є фінансова звітність фінансовою звітністю загального призначення);</li> <li>– дата переходу на МСФЗ (для першої фінансової звітності складеної за МСФЗ та звітності, що їй передуює);</li> <li>– рішення про оприлюднення фінансової звітності (орган, що прийняв, дата прийняття, можливість внесення змін у звітність) (п. 17 МСБО 10 «Події після звітного періоду»).</li> </ul>
<b>3 Суттєві положення Облікової політики</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>– основа (або основи) оцінки, застосована при складанні фінансової звітності (п. 117 МСФЗ 1 «Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності»);</li> <li>– інформація про кожну суттєву облікову політику, що конкретно не вимагається МСФЗ, але яку підприємство обирає та застосовує відповідно до МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» (п. 121 МСФЗ 1 «Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності», п. 10 МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки»);</li> <li>– інші застосовані облікові політики, що є доречними для розуміння фінансової звітності;</li> <li>– відповідність облікової політики звітного періоду обліковій політиці, що застосовувалася в попередньому звітному році;</li> <li>– добровільні зміни в обліковій політиці на поточний період (чи на будь-який попередній період) та їх існуючий або потенційний вплив на майбутні звітні періоди (за винятком, коли неможливо визначити суму впливу) (п. 29 МСБО 8 «Облікові політики, зміни в</li> </ul>

## Продовження ДОДАТКУ К

облікових оцінках та помилки»).
<b>4 Істотні облікові судження, оцінні значення і допущення</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>– розкриття суджень керівництва (крім тих, що пов'язані з оцінками), які надають найбільш вагомий вплив на суми, які визнані у фінансовій звітності;</li> <li>– основні припущення про майбутнє та інші основні джерела невизначеності в оцінках на звітну дату (п. 125 МСБО 1 «Подання фінансової звітності») (перелік є орієнтовним та може змінюватися і доповнюватися у випадках застосування професійного судження з питань, що не знайшли відображення у наведеному переліку):</li> <li>– судження щодо операцій, подій або умов за відсутності конкретних МСФЗ;</li> <li>– судження щодо контролю над іншим суб'єктом господарювання, тобто об'єктом інвестування;</li> <li>– судження щодо основних засобів;</li> <li>– судження щодо запасів;</li> <li>– судження щодо відстрочених податків;</li> <li>– судження щодо дебіторської заборгованості;</li> <li>– судження щодо забезпечень;</li> <li>– судження щодо податків;</li> <li>– інші судження.</li> </ul>
<b>5 Розкриття інформації щодо використання справедливої вартості</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>– для активів та зобов'язань, що оцінюються за справедливою вартістю на періодичній або неперіодичній основі у Звіті про фінансовий стан після первісного визнання, - методики оцінювання та вхідні дані, використані для складання таких оцінок;</li> <li>– для періодичних оцінок справедливої вартості з використанням важливих закритих вхідних даних (3-го рівня) - вплив оцінок на прибуток або збиток чи інший сукупний дохід за період (п. 91 МСФЗ 13 «Оцінка справедливої вартості»);</li> <li>– для кожного класу активів та зобов'язань, оцінених за справедливою вартістю у Звіті про фінансовий стан після первісного визнання: <ol style="list-style-type: none"> <li>1) для періодичних та неперіодичних оцінок справедливої вартості, оцінка справедливої вартості на кінець звітного періоду, а для неперіодичних оцінок справедливої вартості - причини оцінки;</li> <li>2) для періодичних та неперіодичних оцінок справедливої вартості - рівень ієрархії справедливої вартості, до якого належать оцінки справедливої вартості у сукупності (1-й, 2-й чи 3-й рівень) (п. 93 МСФЗ 13 «Оцінка справедливої вартості»);</li> <li>3) для активів та зобов'язань, утримуваних на кінець звітного періоду, що оцінюються за справедливою вартістю періодично, - величини будь-яких переміщень між 1-им та 2-им рівнями ієрархії справедливої вартості, причини таких переміщень та політику суб'єкта господарювання стосовно визначення, коли переміщення між рівнями вважаються такими, що відбулися (п. 93, 95 МСФЗ 13 «Оцінка справедливої вартості»);</li> <li>4) для періодичних та неперіодичних оцінок справедливої вартості, що належать до 2-го та 3-го рівнів ієрархії справедливої вартості, - опис методики (методик) оцінювання та вхідних даних, використаних при оцінюванні справедливої вартості;</li> <li>5) для періодичних оцінок справедливої вартості, що належать до 3-го рівня ієрархії справедливої вартості, - зіставлення залишків на початок періоду з залишками на кінець періоду, з розкриттям окремо змін протягом періоду, що відносяться до: <ol style="list-style-type: none"> <li>а) загальних прибутків або збитків за період, визнаних у прибутку або збитку, а також статтю (статті) у прибутку або збитку, у якій такі прибутки або збитки визнані;</li> <li>б) загальних прибутків або збитків за період, визнаних в іншому сукупному доході, а також статтю (статті) в іншому сукупному доході, у якій такі прибутки або збитки визнані;</li> </ol> </li> </ol> </li> </ul>

## Продовження ДОДАТКУ К

- в) придбання, продажі, випуски та погашення (кожний з цих видів змін розкривається окремо);
- г) сум будь-яких переведень у 3-ій рівень ієрархії справедливої вартості або з нього, причини таких переведень та політику суб'єкта господарювання щодо визначення того, коли переведення між рівнями вважаються такими, що відбулися;
- д) для періодичних оцінок справедливої вартості, що належать до 3-го рівня ієрархії справедливої вартості, - суму загальних прибутків або збитків за період, включених у прибуток або збиток, що відноситься до зміни нереалізованих прибутків або збитків, пов'язаних з такими активами та зобов'язаннями, утримуваними на кінець звітного періоду, а також статтю (статті) у прибутку або збитку, у якій такі нереалізовані прибутки або збитку визнані;
- е) для періодичних та неперіодичних оцінок справедливої вартості, що належать до 3-го рівня ієрархії справедливої вартості, - опис процесів оцінювання, використаних суб'єктом господарювання (у тому числі, наприклад, те, як суб'єкт господарювання приймає рішення стосовно своїх політик оцінювання з періоду у період);
- б) для періодичних оцінок справедливої вартості, що належать до 3-го рівня ієрархії справедливої вартості:
- а) опис чутливості оцінки справедливої вартості до змін закритих вхідних даних, якщо наслідком зміни таких вхідних даних (тобто інше значення) може бути значно вища або значно нижча оцінка справедливої вартості;
- б) для фінансових активів та фінансових зобов'язань, якщо зміна одного або кількох закритих вхідних даних з метою відобразити можливі прийнятні альтернативні припущення приведе до значної зміни справедливої вартості, слід вказати цей факт та розкрити вплив таких змін;
- г) для періодичних та неперіодичних оцінок справедливої вартості, якщо найвигідніше та найкраще використання нефінансового активу відрізняється від його нинішнього використання, слід розкрити цей факт, а також чому нефінансовий актив використовується у спосіб, що відрізняється від його найвигіднішого та найкращого використання (п. 93 МСФЗ 13 «Оцінка справедливої вартості»).

### **6 Рекласифікації у фінансовій звітності за звітний рік у порівнянні з фінансовою звітністю попереднього року та виправлення помилок**

- Рекласифікація порівняльних сум (характер декласифікацій, сума кожної рекласифікованої статті або класу статей; причина декласифікації (п. 41 МСБО 1 «Подання фінансової звітності»).
- За умови неможливості рекласифікації порівняльних сум, слід розкрити причину, по якій не проведена рекласифікація сум; характер коригувань, які були б зроблені, якби суми були неекласифіковані (п. 42 МСБО 1 «Подання фінансової звітності»).
- Виправлення помилок минулих періодів:
- 1) опис помилки за минулий період (п. 49 МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки»);
  - 2) сума коригування за кожний поданий минулий період (якщо є можливим) для кожної статті фінансової звітності, на яку вплинула помилка, та вплив на базисний та розбавлений прибуток на акцію (п. 49, МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» п. 2 МСБО 33 «Прибуток на акцію»);
  - 3) сума коригування на початок самого першого періоду, включеного у фінансову звітність;
  - 4) якщо ретроспективне представлення інформації за будь-який минулий період неможливо, необхідно вказати обставини, які призвели до появи цих умов, і вказати, яким чином та з якого моменту, було здійснено виправлення помилки (п. 49 МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки»).

## Продовження ДОДАТКУ К

<b>7 Консолідація та об'єднання бізнесу</b>	
<p>– Якщо материнське підприємство, відповідно до МСФЗ (IFRS) 10 «Консолідована фінансова звітність», вибирає не подавати консолідовану фінансову звітність, а замість неї підготувати окрему фінансову звітність, підприємство повинно розкривати у згаданій окремій фінансовій звітності:</p> <p>1) той факт, що дана звітність є окремими фінансовими звітами і що підприємство скористалося звільненням від консолідації; назву і головний офіс (а також країну юридичної реєстрації, якщо вона відрізняється від країни головного офісу) підприємства, яке представило доступну для загального користування консолідовану фінансову звітність відповідно до МСФЗ, а також адреса, за якою можна отримати таку консолідовану фінансову звітність;</p> <p>2) перелік значних інвестицій у дочірні спільні та асоційовані підприємства, включаючи назву об'єктів інвестицій; головний офіс (і країну юридичної реєстрації, якщо вона відрізняється від країни головного офісу) об'єктів інвестицій; свою частку власності (і частку прав голосу, якщо вона відрізняється від частки власності), наявну в об'єктах інвестицій; опис застосованого методу обліку інвестицій (п. 16 МСБО 27 «Консолідована та окрема фінансова звітність»).</p> <p>– Якщо материнське підприємство (крім материнського підприємства, зазначеного вище) або інвестор, який здійснює спільний контроль над об'єктом інвестицій або має значний вплив на нього, готує окремі фінансові звіти, то материнське підприємство або інвестор повинні уточнювати фінансову звітність, підготовлену у відповідності з "МСФЗ (IFRS) 10", "МСФЗ (IFRS) 11" або "МСФЗ (IAS) 28" (з поправками 2011 року), до якої вони належать. Материнське підприємство або інвестор також повинні розкрити у своїй окремій фінансовій звітності наступну інформацію:</p> <p>1) той факт, що дана звітність є окремими фінансовими звітами, та причини, з яких готується ця фінансова звітність, якщо її підготовка не потрібна відповідно до законодавства;</p> <p>2) перелік значних інвестицій у дочірні, спільні та асоційовані підприємства, включаючи назву об'єктів інвестицій; головний офіс (і країну юридичної реєстрації, якщо вона відрізняється від країни головного офісу) об'єктів інвестицій; свою частку власності (і частку прав голосу, якщо вона відрізняється від частки власності), наявну в об'єктах інвестицій; опис застосованого методу обліку інвестицій (п. 17 МСБО 27 «Консолідована та окрема фінансова звітність»).</p>	
<b>8 Розкриття інформації, що підтверджує статті, подані у звітності</b>	
Дохід від реалізації:	<ul style="list-style-type: none"> <li>– облікову політику, прийнятну для визнання доходу;</li> <li>– методи, прийнятні для встановлення ступеню завершеності операцій по наданню послуг;</li> <li>– суму кожної вагової категорії доходу;</li> <li>– суму доходу, отриману від об'єму товарів та послуг, які включені в кожен вагову категорію доходу (п. 35 МСБО 18 «Дохід»).</li> </ul>
Собівартість реалізації	– склад собівартості з обов'язковим виділенням матеріальних витрат, витрат на персонал, амортизації основних засобів та нематеріальних активів та ін., у т.ч. нерозподілені виробничі накладні витрати, понаднормові суми виробничої собівартості запасів
Інші операційні доходи	– склад, у т.ч. негрошова виручка, що виникла в результаті обміну товарів або послуг
Операційні витрати	– склад з обов'язковим виділенням матеріальних витрат, витрат на персонал, амортизації основних засобів та нематеріальних активів та ін.
Інші операційні витрати	– склад інших операційних витрат

## Продовження ДОДАТКУ К

Витрати з податку на прибуток:	<p>– поточні податкові витрати (дохід);</p> <p>– коригування, визнані за період щодо поточного податку попередніх періодів;</p> <p>– сума вигоди, що виникає від раніше не визнаного податкового збитку, податкової пільги або тимчасової різниці попереднього періоду, яка використовується для зменшення поточних податкових витрат;</p> <p>– сума вигоди від раніше не визнаного податкового збитку, податкової пільги або тимчасової різниці попереднього періоду, яка використовується для зменшення відстрочених податкових витрат;</p> <p>– сума відстрочених податкових витрат (доходу), що відноситься до виникнення та сторнування тимчасових різниць;</p> <p>– сума відстрочених податкових витрат (доходу), що відноситься до зміни ставок оподаткування або введення нових податків;</p> <p>– відстрочені податкові витрати, що виникають від списання або сторнування попереднього списання відстроченого податкового активу;</p> <p>– сума податкових витрат (доходу), що відноситься до тих змін облікової політики та помилок, які включаються в чистий прибуток чи збиток згідно з МСБО 8, оскільки їх не можна обліковувати ретроспективно (п. 80 МСБО 12 «Податки на прибуток»);</p> <p>– роз'яснення змін ставок оподаткування, що їх слід застосовувати, порівняно з попереднім обліковим періодом;</p> <p>– взаємозв'язок між податковими витратами (доходом) та обліковим прибутком (п. 81 МСФЗ 12 «Податки на прибуток»).</p> <p>– Відстрочені податкові активи та зобов'язання (залишки на початок і кінець звітного періоду та зміни протягом звітного періоду за статтями Звіту про фінансовий стан).</p>
Основні засоби:	<p>– валова балансова вартість та сума накопиченої амортизації (разом з накопиченими збитками від зменшення корисності) на початок та кінець періоду;</p> <p>– узгодження балансової вартості на початок і кінець періоду, що відображає:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) надходження;</li> <li>2) активи, класифіковані як утримувані для продажу або включені до ліквідаційної групи, класифікованої як утримувана для продажу відповідно до МСФЗ 5 «Необоротні активи, призначені для продажу, та групи вибуття», та інші вибуття;</li> <li>3) придбання в результаті об'єднань бізнесу (п. 75 МСБО 16 «Основні засоби»);</li> <li>4) збільшення або зменшення протягом певного періоду, які виникають у результаті переоцінок, а також у результаті збитків від зменшення корисності, визнаних або сторнованих в іншому сукупному доході відповідно до МСБО 36 «Знецінення активів» (п. 31, 39 МСБО 16 «Основні засоби»);</li> <li>5) збитки від зменшення корисності, визнані в прибутку чи збитку відповідно до МСБО 36 «Знецінення активів»;</li> <li>6) збитки від зменшення корисності, сторновані в прибутку чи збитку відповідно до МСБО 36 «Знецінення активів»;</li> <li>7) амортизацію;</li> </ol>

## Продовження ДОДАТКУ К

	<p>8) чисті курсові різниці, що виникають при переведенні фінансової звітності з функціональної валюти в іншу валюту подання, включаючи переведення закордонної господарської одиниці у валюту подання суб'єкта господарювання, що звітує;</p> <p>9) інші зміни (п. 75 МСБО 16 «Основні засоби»);</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– наявність та суми обмежень на права власності, а також основні засоби, передані у заставу для забезпечення зобов'язань;</li> <li>– сума видатків, визнаних у балансовій вартості об'єкта основних засобів у ході його будівництва;</li> <li>– сума контрактних зобов'язань, пов'язаних із придбанням основних засобів;</li> <li>– сума компенсації від третіх сторін за об'єкти основних засобів, корисність яких зменшилася, або які були втрачені чи передані, що включається до прибутку чи збитку, якщо суму цієї компенсації не було розкрито окремо у звіті про сукупні доходи (п. 74 МСБО 16 «Основні засоби»);</li> <li>– дата набрання чинності переоцінки, залучення незалежного оцінювача, методи та значні припущення, застосовані під час попередньої оцінки справедливої вартості об'єктів, міра, якою справедлива вартість об'єктів була визначена безпосередньо шляхом посилання на спостережні ціни на активному ринку або нещодавні ринкові операції між незалежними сторонами або попередньо визначена із застосуванням інших методів оцінки вартості, для кожного переоціненого класу основних засобів - балансову вартість, яка була б визнана, якби активи обліковували за моделлю собівартості, дооцінку із зазначенням зміни за період та будь-яких обмежень щодо розподілу залишку акціонерам (якщо об'єкти основних засобів наведено за переоціненими сумами) (п. 77 МСБО 16 «Основні засоби»);</li> <li>– балансова вартість основних засобів, що їх тимчасово не використовують;</li> <li>– валова балансова вартість будь-яких повністю амортизованих основних засобів, які ще використовують;</li> <li>– балансова вартість основних засобів, які вибули з активного використання та не класифіковані як утримувані для продажу відповідно до МСФЗ 5 «Необоротні активи, призначені для продажу, та групи вибуття»;</li> <li>– справедлива вартість основних засобів, якщо вона суттєво відрізняється від балансової вартості (якщо застосовується модель собівартості) (п. 79 МСБО 16 «Основні засоби»).</li> </ul>
Нематеріальні активи:	<ul style="list-style-type: none"> <li>– валова балансова вартість та будь-яка накопичена амортизація (об'єднана з накопиченими збитками від зменшення корисності) на початок та на кінець періоду;</li> <li>– стаття (статті) звіту про сукупні доходи, в яку (які) включено амортизацію нематеріальних активів;</li> <li>– узгодження балансової вартості на початок та на кінець періоду, де вказується: <ol style="list-style-type: none"> <li>1) надходження, із зазначенням окремо надходжень від внутрішньої розробки, придбаних окремо та придбаних унаслідок об'єднання бізнесу (п. 118 МСБО 38 «Нематеріальні активи»);</li> <li>2) активи, класифіковані як утримувані для продажу чи включені до</li> </ol> </li> </ul>

## Продовження ДОДАТКУ К

	<p>ліквідаційної групи, класифікованої як утримувана для продажу відповідно до МСФЗ 5 «Необоротні активи, призначені для продажу, та групи вибуття», та інші вибуття (п. 6 МСФЗ 5 «Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність»);</p> <p>3) збільшення або зменшення протягом періоду, які є результатом переоцінки, та збитків від зменшення корисності, визнаних чи сторнованих в іншому сукупному доході згідно з МСБО 36 «Знецінення активів» (якщо вони є) (п. 75, 85, 86, 126 МСБО 36 «Зменшення корисності активів»);</p> <p>4) збитки від зменшення корисності, визнані у прибутку або збитку протягом періоду (якщо вони є) згідно з МСБО 36 «Знецінення активів» (п. 126 МСБО 36 «Зменшення корисності активів»);</p> <p>5) збитки від зменшення корисності, сторновані у прибутку або збитку протягом періоду (якщо вони є) згідно з МСБО 36 «Знецінення активів» (п. 126 МСБО 36 «Зменшення корисності активів»);</p> <p>6) амортизація, визнана протягом періоду;</p> <p>7) чисті курсові різниці, які виникають від переведення фінансової звітності у валюту подання та від переведення закордонних господарських одиниць у валюту подання суб'єкта господарювання;</p> <p>8) інші зміни балансової вартості протягом періоду (п. 118 МСБО 38 «Нематеріальні активи»).</p> <p>– балансова вартість активу, строк корисної експлуатації якого оцінюється як невизначений, та причини, які підтверджують оцінку строку корисної експлуатації нематеріального активу;</p> <p>– опис, балансова вартість та період амортизації, що залишився, будь-якого індивідуального нематеріального активу, суттєвого для фінансової звітності суб'єкта господарювання (п. 122 МСБО 38 «Нематеріальні активи»);</p> <p>– справедливу вартість, первісно визнану для нематеріальних активів, отриманих за державним грантом та первісно визнаних за справедливою вартістю, їх балансову вартість; та чи оцінено їх після визнання за моделлю собівартості, чи за моделлю переоцінки; існування та балансова вартість нематеріальних активів з обмеженим правом володіння та балансова вартість нематеріальних активів, заставлених як забезпечення зобов'язань;</p> <p>– сума договірних зобов'язань з придбання нематеріальних активів (п. 44 МСБО 38 «Нематеріальні активи»);</p> <p>– дата проведення переоцінки, балансова вартість переоцінених нематеріальних активів; та балансова вартість, яка була б визнана, якби переоцінений клас нематеріальних активів оцінювався б після визнання із застосуванням моделі собівартості; сума дооцінки, яка відноситься до нематеріальних активів на початок та на кінець періоду, вказуючи зміни протягом періоду та будь-які обмеження на розподіл залишку акціонерам; та методи і суттєві припущення, застосовані під час оцінювання справедливої вартості активів (для нематеріальних активів, оцінених після визнання із застосуванням моделі переоцінки) (п. 124 МСБО 38 «Нематеріальні активи»).</p> <p>– Видатки на дослідження та розробки:</p> <p>1) витрати на матеріали та послуги, використані чи спожиті під час генерування нематеріального активу;</p>
--	--

## Продовження ДОДАТКУ К

	<p>2) витрати на виплати працівникам (як визначено в МСБО 19 «Винагороди працівникам»), які виникають унаслідок генерування нематеріального активу;</p> <p>3) гонорари за реєстрацію юридичного права;</p> <p>4) амортизація патентів та ліцензій, які використовуються для генерування нематеріального активу та ін. (п. 126 МСБО 38 «Нематеріальні активи»).</p>
Довгострокові фінансові активи:	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Довгострокові фінансові активи, оцінені за справедливою вартістю з відображенням результатів переоцінки як прибутку або збитку призначені такими при первісному визнанні та такі, що обов'язково оцінюються за справедливою вартістю;</li> <li>– Довгострокові фінансові активи, оцінені за амортизованою собівартістю;</li> <li>– Довгострокові фінансові активи, оцінені за справедливою вартістю з відображенням результату переоцінки у сукупному доході;</li> <li>– Довгострокові фінансові активи, що знаходяться у заставі як забезпечення зобов'язань або умовних зобов'язань;</li> <li>– Класифікація оцінки справедливої вартості за допомогою ієрархії справедливої вартості, яка відображає значущість вхідних даних, використаних при складанні оцінок та переводі між Рівнем 1 і Рівнем 2 ієрархії джерел оцінки справедливої вартості.</li> <li>– Інші необоротні активи (за наявності) (п. 8 МСФЗ 7 «Фінансові інструменти: розкриття інформації», п. 9 МСБО 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка», МСФЗ 13 «Оцінка справедливої вартості»).</li> </ul>
Запаси:	<ul style="list-style-type: none"> <li>– облікова політика, прийнята для оцінки запасів, включаючи використану формулу розрахунку вартості;</li> <li>– загальна балансова вартість запасів та балансова вартість згідно з класифікаціями, прийнятими для підприємства;</li> <li>– балансова вартість запасів, відображених за чистою вартістю реалізації мінус витрати на продаж;</li> <li>– сума запасів, визнаних як витрати протягом періоду;</li> <li>– сума будь-якого часткового списання запасів, визнану як витрати протягом періоду;</li> <li>– сума будь-якого сторнування будь-якого часткового списання, визнану як зменшення суми запасів, яка визнана як витрати періоду;</li> <li>– балансова вартість запасів, переданих під заставу для гарантії зобов'язань.</li> <li>– сума списання вартості запасів, визнана як витрати (собівартість, операційні витрати та ін.) (п. 36 МСБО 2 «Запаси»).</li> </ul>
Товарна дебіторська заборгованість:	<ul style="list-style-type: none"> <li>– склад товарної дебіторської заборгованості, у т.ч. пов'язаних сторін;</li> <li>– резерв знецінення щодо товарної дебіторської заборгованості;</li> <li>– середньорічна оборотність товарної дебіторської заборгованості;</li> <li>– рух резерву щодо товарної дебіторської заборгованості;</li> <li>– аналіз товарної дебіторської заборгованості, визнаної повністю або частково сумнівною, за термінами погашення</li> <li>– аналіз простроченої товарної дебіторської заборгованості, яка не визнана повністю або частково сумнівною</li> </ul>



## Продовження ДОДАТКУ К

Дебіторська заборгованість за розрахунками	<ul style="list-style-type: none"> <li>– склад дебіторської заборгованості за розрахунками, у т.ч. пов'язаних сторін;</li> <li>– резерв знецінення щодо дебіторської заборгованості за розрахунками, у т.ч. пов'язаних сторін;</li> <li>– рух резерву щодо дебіторської заборгованості за розрахунками;</li> <li>– аналіз дебіторської заборгованості за розрахунками, визнаної повністю або частково сумнівною, за термінами погашення;</li> <li>– аналіз простроченої дебіторської заборгованості за розрахунками, яка не визнана повністю або частково сумнівною (МСФЗ 7 «Фінансові інструменти: розкриття інформації»).</li> </ul>
Довгострокові кредити банків та інші довгострокові зобов'язання (у розрізі пов'язаних та непов'язаних сторін):	<ul style="list-style-type: none"> <li>– модель обліку фінансових зобов'язань (справедлива вартість або неамортизована вартість);</li> <li>– валюта кредитування;</li> <li>– залишок кредиту на звітну дату;</li> <li>– відсоткова ставка;</li> <li>– дата видачі та погашення;</li> <li>– вид застави;</li> <li>– заставоутримувач;</li> <li>– вартість застави;</li> <li>– аналіз позик за строками погашення;</li> <li>– інші довгострокові зобов'язання, оцінені за справедливою вартістю з відображенням результату переоцінки як прибутку або збитку, призначені такими при первісному визнанні;</li> <li>– інші довгострокові фінансові зобов'язання, оцінені за амортизованою собівартістю;</li> <li>– інші довгострокові зобов'язання у розрізі пов'язаних та непов'язаних сторін;</li> <li>– ієрархія справедливої вартості довгострокових фінансових зобов'язань (п. 8 МСФЗ 7 «Фінансові інструменти: розкриття інформації», п. 9 МСБО 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка», МСФЗ 13 «Оцінка справедливої вартості»).</li> </ul>
Короткострокові кредити банків (у розрізі пов'язаних та непов'язаних сторін):	<ul style="list-style-type: none"> <li>– валюта кредитування;</li> <li>– залишок кредиту на звітну дату;</li> <li>– відсоткова ставка;</li> <li>– дата видачі та погашення;</li> <li>– вид застави;</li> <li>– заставоутримувач;</li> <li>– вартість застави;</li> <li>– аналіз позик за строками погашення (МСФЗ 7 «Фінансові інструменти: розкриття інформації»).</li> <li>– Товарна кредиторська заборгованість:</li> <li>– склад у розрізі пов'язаних та непов'язаних сторін;</li> <li>– середньорічна оборотність товарної кредиторської заборгованості;</li> <li>– аналіз товарної кредиторської заборгованості за термінами погашення;</li> <li>– визнаний дохід від списання товарної кредиторської заборгованості у звітному році, у т.ч. перед пов'язаними сторонами (МСФЗ 7 «Фінансові інструменти: розкриття інформації»).</li> </ul>

## Продовження ДОДАТКУ К

Кредиторська заборгованість за розрахунками:	<ul style="list-style-type: none"> <li>– склад у розрізі пов'язаних та непов'язаних сторін;</li> <li>– аналіз простроченої кредиторської заборгованості за розрахунками, яка не визнана повністю або частково доходом;</li> <li>– визнаний дохід від списання кредиторської заборгованості за розрахунками у звітному році, у т.ч. перед пов'язаними сторонами (МСФЗ 7 «Фінансові інструменти: розкриття інформації»).</li> </ul>
Забезпечення. Для кожного класу забезпечення суб'єктові господарювання слід розкривати інформацію про:	<ul style="list-style-type: none"> <li>– стислий опис сутності зобов'язання і визначення очікуваного часу будь-якого відповідного вибуття економічних вигід;</li> <li>– балансова вартість на початок і кінець періоду;</li> <li>– додаткові забезпечення, здійснені протягом періоду, включаючи збільшення існуючих забезпечень;</li> <li>– використані суми (тобто, витрачені і списані за рахунок забезпечення) протягом періоду;</li> <li>– невикористані суми, сторновані протягом періоду;</li> <li>– збільшення протягом періоду дисконтованої суми, яка виникає з плином часу, і вплив будь-якої зміни ставки дисконту.</li> <li>– сума будь-якої очікуваної компенсації із зазначенням суми будь-якого активу, визнаного для цієї очікуваної компенсації.</li> <li>– Коригування нерозподіленого прибутку (МСФЗ 7 «Фінансові інструменти: розкриття інформації»).</li> </ul>
Грошові кошти та їх еквіваленти:	<ul style="list-style-type: none"> <li>– склад грошових коштів у розрізі валют, у т.ч. грошові кошти та їх еквіваленти недоступні для використання;</li> <li>– середня доходність за депозитами у звітному році.</li> <li>– Негрошові операції (МСФЗ 7 «Фінансові інструменти: розкриття інформації»).</li> </ul>
<b>9 Розкриття іншої інформації</b>	
Цілі, політика та процеси в області управління капіталом:	<ul style="list-style-type: none"> <li>– мета управління капіталом;</li> <li>– моніторинг показників управління капіталом (в залежності від вибраних Обліковою політикою);</li> <li>– розрахунок показників управління капіталом;</li> <li>– висновки щодо показників управління капіталом та пояснення їх коливань.</li> </ul>
Розкриття операцій з пов'язаними сторонами:	<ul style="list-style-type: none"> <li>– перелік основних пов'язаних сторін по відношенню до підприємства із зазначенням виду діяльності та країни пов'язаних осіб;</li> <li>– найменування материнської організації; найменування сторони, яка володіє кінцевим контролем, якщо вона відмінна від материнської організації; у випадку, коли ні материнська компанія, ні сторона, яка володіє кінцевим контролем, не публікує фінансову звітність для відкритого користування, - найменування наступної вищестоящої материнської організації, що публікує таку звітність (п. 12, 13 МСБО 24 «Розкриття інформації про зв'язані сторони»);</li> <li>– операції з пов'язаними сторонами, за звітний рік (придбання або продаж товарів (готових або напівфабрикатів), придбання або продаж нерухомості та інших активів, надання або отримання послуг, оренда, передача досліджень та розробок, передача за ліцензійними угодами, передача за фінансовими угодами (зокрема, позики та внески власного капіталу в грошовій або в натуральній формі), надання гарантій або застави, зобов'язання зробити щось за умови настання чи ненастання у майбутньому певної події, в тому числі контрактів з виконанням у</li> </ul>

## Продовження ДОДАТКУ К

	<p>майбутньому (визнаних або невизнаних), погашення зобов'язань від імені суб'єкта господарювання або суб'єктом господарювання від імені такої зв'язаної сторони (п. 20, 21 МСБО 24 «Розкриття інформації про зв'язані сторони»);</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– витрати, визнані протягом періоду щодо безнадійних або сумнівних боргів пов'язаних сторін у звітному році;</li> <li>– умови здійснення операцій з пов'язаними сторонами.</li> <li>– Розкриття інформації щодо компенсації провідному управлінському персоналу (загальну суму та по кожній категорії):</li> <li>– короткострокові виплати працівникам;</li> <li>– виплати по закінченні трудової діяльності;</li> <li>– інші довгострокові виплати працівникам;</li> <li>– виплати при звільненні;</li> </ul> <p>платіж на основі акцій (п. 17 МСБО 24 «Розкриття інформації про зв'язані сторони»).</p>
Персонал та оплата праці:	<ul style="list-style-type: none"> <li>– середньооблікова чисельність персоналу за звітний рік;</li> <li>– чисельність персоналу по категоріям (згідно Обліковій політиці);</li> <li>– нараховані витрати на персонал за звітний період за видами виплат;</li> <li>– пенсійні плани, учасниками яких є підприємство, та розподіл внесків до державного пенсійного плану між поточними внесками за встановленими ставками, внесками, визначені державним пенсійним планом, на виплату пільгових пенсій, добровільними внесками.</li> </ul>
Умовні активи, зобов'язання та невизнані контрактні зобов'язання:	<ul style="list-style-type: none"> <li>– умовні активи та зобов'язання, не визнані у фінансовій звітності</li> <li>– контрактні зобов'язання, видані гарантії, поручительства;</li> <li>– страхування;</li> <li>– судові процеси із зазначенням позивача, відповідача, суми позову, підстав, стану процесу, рішення, перспективи.</li> </ul>
Ризики	<p>розкриття інформації по кожному типу ризику, пов'язаному з фін. інструментами:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) схильність до ризику та причини його виникнення;</li> <li>2) цілі організації, політику та способи управління ризиками, а також методи, які використовувалися для оцінки ризику»</li> </ol> <p>– зміни в попередніх пунктах з минулого року (п. 33 МСФЗ 7 «Фінансові інструменти: розкриття інформації»).</p>
1.1 Ринковий ризик	<ul style="list-style-type: none"> <li>– аналіз чутливості для кожного типу ринкового ризику, на який наражається суб'єкт господарювання на кінець звітного періоду, показуючи, як зміни у відповідній змінній ризику, що були обґрунтовано можливими на цю дату, впливатимуть на прибуток або збиток та власний капітал;</li> <li>– методи та припущення, використані при складанні аналізу чутливості;</li> <li>зміни (у порівнянні з попереднім періодом) у використаних методах та припущеннях і причини таких змін (п. 40 МСФЗ 7 «Фінансові інструменти: розкриття інформації»).</li> </ul>
1.2 Кредитний ризик:	<ul style="list-style-type: none"> <li>– суму, яка найкраще відображає максимальну схильність організації до кредитного ризику на кінець звітного періоду без врахування забезпечення чи інших механізмів підвищення якості кредиту (п. 42 МСБО 32 «Фінансові інструменти: подання»);</li> </ul>

## Продовження ДОДАТКУ К

	<p>– опис забезпечення, яке утримується в якості гарантії, та інших механізмів підвищення кредитної якості, а також їх фінансовий ефект (МСФЗ 7 «Фінансові інструменти: розкриття інформації»);</p> <p>– інформацію о кредитній якості фінансових активів, які не є ні простроченими, ні знеціненими (п. 36 МСФЗ 7 «Фінансові інструменти: розкриття інформації»).</p>
1.3 Ризик ліквідності:	<p>– наліз непохідних фінансових зобов'язань за строками погашення (включаючи випущені договори фінансової гарантії), який показує строки, які лишилися до погашення за договорами;</p> <p>– аналіз термінів погашення по похідним фінансовим зобов'язанням, який включає в себе договірні терміни, які залишились до погашення; для похідних фінансових зобов'язань, для яких інформація про договірні терміни погашення є основною для розуміння термінів грошових потоків (п. 39 МСФЗ 7 «Фінансові інструменти: розкриття інформації»).</p>
Події після дати балансу:	<p>– характер події;</p> <p>– оцінка фінансових наслідків або вказівка на те, що зробити таку оцінку не є можливим (п. 22 МСБО 10 «Події після звітного періоду»).</p>