

сформулировать рекомендации по совершенствованию рейтинговой оценки и организации системы идентификации потребностей незанятых лиц.

Ключевые слова: *эффективность управления, деятельность государственной службы занятости, социальная и экономическая адаптация населения, идентификация потребностей, децентрализация управления.*

Boyarchuck L.V., Holodnytska A.V. Effective management of the Employment Service of Ukraine in conditions of uncertainty

The article deals with the problematic issues performance management employment centers and recommendations for its improvement. The stages procedures to identify efficiency reserves, including: development of theoretical and methodological and methodical maintenance rating evaluation of employment centers; introduction of identification needs of unemployed persons; monitor the effectiveness of interventions. It will make recommendations for improving the assessment and rating system for identifying the needs of unemployed people.

Keywords: *effective management, public employment services, social and economic adaptation of the population, identification of needs, decentralization of management.*

Рецензент – Кичко І.І., д.е.н., доцент

УДК: 657

**ТРАНСФОРМАЦІЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ
ТА ПЕРЕХІД НА МСФЗ**

**ГРИБОВСЬКА Ю.М., к.е.н.,
ПОЛТАВСЬКА ДЕРЖАВНА АГРАРНА АКАДЕМІЯ**

Постановка проблеми у загальному вигляді. Перехід підприємств та компаній на міжнародні стандарти фінансової звітності супроводжується трансформацією їх фінансової звітності.

Трансформація – це комплекс обліково-аналітичних процедур, які здійснюють станом на звітну дату. Вони включають коригування, необхідні для деталізації і перегрупування облікових даних, які підготовлено за національними стандартами обліку, для цілей формування фінансової звітності, що відповідає вимогам МСФЗ (у частині визнання, оцінки, подання й розкриття інформації).

Дослідження методики трансформації обліку та фінансової звітності підтвердило відсутність єдиної методики. Основні підходи та принципи трансформації є єдиними, але послідовність коригувань, подання їх результатів, використання рахунків тощо можуть відрізнятися.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання трансформації обліку та фінансової звітності знайшли відображення у працях провідних українських учених-економістів: С.Ф. Голова, В.М. Костюченко, О.М. Кулаги [7]. Особливості й послідовність проведення трансформаційних коригувань наведені в статтях В. Орлової [5] та С. Рогозного [6].

Формулювання цілей статті. Метою статті є дослідження сутності, необхідності та послідовності проведення трансформації фінансової звітності українських підприємств у фінансову звітність за міжнародними стандартами.

Виклад основного матеріалу дослідження. Перехід на МСФЗ охоплює як мінімум два річних звітних періоди і, відповідно, три звітних дати, а саме:

- дату переходу;
- дату закінчення звітного періоду, що передує періоду, за який подають першу звітність, що складена за МСФЗ;
- першу звітну дату за МСФЗ.

Підприємства та компанії, що прийняли МСФЗ як концептуальну основу фінансової звітності (в обов'язковому порядку чи добровільно), не можуть використовувати будь-які інші стандарти, у т. ч. і П(С)БО.

На підготовчому етапі трансформації доцільно паралельно організувати:

- інвентаризацію;
- аналіз звітності, складеної за П(С)БО;
- методичний (обліково-аналітичний) процес.

Головним завданням при трансформації фінансової звітності є проведення інвентаризація всіх активів, зобов'язань і елементів капіталу.

При підготовці до трансформації інвентаризація повинна бути суцільною та раціональною. Під раціональністю розуміють дотримання балансу «витрати-вигоди», тобто витрати на підготовку першої звітності, складеної за МСФЗ, не повинні перевищувати вигоди для користувачів.

Перед початком трансформації необхідно виправити помилки в звітності, складеній за П(С)БО, що зумовлено вимогою МСФЗ 1 «Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності»,

який вимагає окремо розкривати трансформаційні коригування як мінімум двома групами:

- виправлення помилок;
- зміна облікових політик [3].

Зіставлення облікових політик за П(С)БО і МСФЗ дозволить виявити основні відмінності в обліково-звітних даних, які вимагають трансформаційних коригувань.

Трансформаційне коригування – це бухгалтерський запис (проводка), у результаті якого залишки (обороти) за рахунками приводять у відповідність із необхідними кінцевими значеннями. Коригування – наслідок аналізу існуючих даних П(С)БО і тих, що вимагаються за МСФЗ.

Накопичений практичний досвід при трансформації компаній різних галузей і масштабів свідчить про те, що розробка окремого плану рахунків за МСФЗ не є ефективною. Національний План рахунків, затверджений наказом Міністерства України від 30.11.99 р. № 291, цілком відповідає цілям МСФЗ.

Оскільки національний план рахунків включає тільки рахунки першого порядку, підприємства та компанії мають право самостійно вносити субрахунки, які необхідні для складання звітності за міжнародними стандартами.

Практично трансформацію здійснюють за допомогою трансформаційної таблиці, побудованої за принципом оборотно-сальдової відомості. Вихідними в таблиці є дані оборотно-сальдової відомості за П(С)БО на дату трансформації. Отримані за результатами інвентаризації її узагальнені за рахунками дані, що відповідають МСФЗ, являють собою підсумкові суми, які повинні бути включені до МСФЗ-звітності. Дані за П(С)БО і МСФЗ порівнюють (порядково за рахунками) і виявляють трансформаційні коригування, які відображають в оборотно-сальдовій трансформаційній відомості як обороти за відповідними до рахунків у кореспонденції:

- з рахунком нерозподіленого прибутку (трансформація на дату переходу);
- або з рахунками доходів і витрат (трансформація здійснюється на звітні дати, що настають після дати переходу).

Під час трансформації фінансової звітності рахунки поділяють на статичні та динамічні.

Статичні рахунки – це рахунки, які мають залишки на звітну дату (рахунки активів, зобов'язань і капіталу). Динамічні рахунки – це рахунки без залишків, що мають виключно обороти (рахунки доходів і витрат). У національному Плані рахунків статичні рахунки – це рахунки 1-6 класів, динамічні – 7 і 9 (8) класів.

На дату переходу трансформують виключно статичні рахунки, оскільки відповідно до вимог МСФЗ на цю дату готують тільки один звіт – початковий Звіт про фінансовий стан (Баланс) (далі – ЗФС).

Трансформація на дату переходу розпочинається з детального аналізу рахунків 1-6 класів.

Доцільно звернути увагу на рахунки відстрочених податків: 17 «Відстрочені податкові активи», 54 «Відстрочені податкові зобов'язання», 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» – їх трансформують в останню чергу. Після того як усі статичні розрахунки, за винятком 17 і 54, трансформовано, необхідно розрахувати відстрочені податкові активи (зобов'язання). При трансформації важливо не тільки виявити податкові різниці, але й класифікувати їх на постійні та тимчасові.

Тільки після того, як проведено розрахунок відстрочених податкових активів (або зобов'язань), формується трансформаційне коригування (кореспонденція рахунку 44 (відповідний субрахунок) із рахунком 17 або 54), завершується процес трансформації початкового ЗФС на дату переходу.

Трансформація на дату закінчення звітного періоду, що передусе першому звітному періоду за МСФЗ (включаючи проміжні квартальні дати), являє собою більш трудомісткий процес. Адже, трансформувати потрібно всі форми звітності, а не тільки ЗФС. Тому послідовність трансформації депо змінюється.

Якщо трансформація «на дату переходу» розпочиналася зі статичних рахунків, то на будь-яку наступну дату – із динамічних, тобто рахунків доходів і витрат. При трансформації на звітні дати після переходу на МСФЗ використовують рахунки 7 і 9 класів.

У першу чергу трансформують Звіт про прибутки та збитки та інший сукупний дохід (далі – ЗПЗ та ІСД).

Відповідно до МСБО 12 «Податки на прибуток», витрати з податку на прибуток включають два компоненти: поточний податок на прибуток, розрахований за даними податкового обліку, і зміни у

відстрочених податкових активах (зобов'язаннях):

$$ВПП = Ппп + \Delta ВПА (ВПЗ) \quad (1),$$

де ВПП – витрати з податку на прибуток, відображений із ЗПЗ та ІСД;

Ппп – поточний податок на прибуток за даними податкового обліку;

$\Delta ВПА (ВПЗ)$ – зміна величини відстрочених податкових активів (зобов'язань) протягом звітного періоду [1].

Для розрахунку останніх показників необхідно одержати трансформовані дані за статичними рахунками. Тому трансформацію ЗПЗ та ІСД призупиняють на етапі розрахунку витрат із податку на прибуток. Далі трансформаційні процеси зосереджують на ЗФС.

Відповідно до п. 18 МСБО 7 «Звіт про рух грошових коштів» існує два методи подання інформації – прямий і непрямий [2].

Прямий спосіб одержання інформації припускає аналіз руху за рахунками обліку коштів. Для цілей трансформації фінансової звітності доцільно обирати непрямий спосіб одержання інформації та прямий метод її подання [8, С. 12].

Після трансформації основних форм фінансової звітності формують Примітки, які не мають чіткої стандартизованої форми. Примітки, складені за МСФЗ здебільшого містять текстову інформацію.

Формуючи Примітки, доцільно дотримуватися наступної структури інформації:

- концептуальна основа фінансової звітності;
- опис підприємства та його діяльності;
- перше застосування МСФЗ (тільки в першій звітності за МСФЗ);
- опис основних положень облікової політики;
- істотні міркування та припущення;
- застосування нових МСФЗ;
- деталізація даних форм фінансової звітності;
- інша інформація (про ризики, операції з пов'язаними сторонами, умовні активи та зобов'язання, події після звітної дати, керування капіталом тощо).

Послідовність трансформації фінансової звітності наведено на рис. 1.

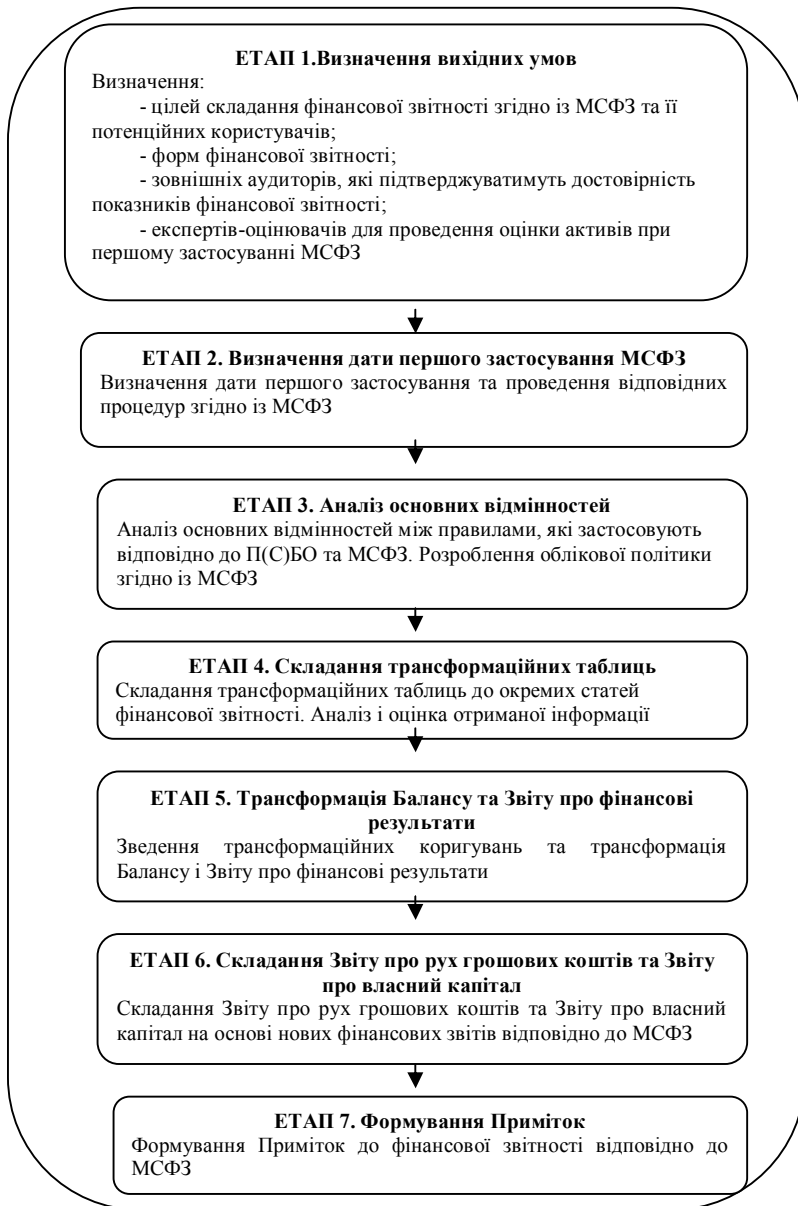


Рис. 1. Етапи трансформації фінансової звітності [8]

При визначенні форм фінансової звітності (етап 1) необхідно пам'ятати, що жодним МСБО або МСФЗ їх не затверджено. У стандартах наведено лише перелік основних статей, обов'язкових для подання та розкриття у звітності. Формат фінансових звітів за МСФЗ – це результат професійного судження бухгалтера. Переважно, при складанні звітності за МСФЗ, бухгалтери використовують форми фінансової звітності, які затверджені НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

Схема, наведена на рис. 1, ілюструє алгоритм трансформації при складанні першої фінансової звітності за МСФЗ.

Проведемо порівняння назв статей Балансу (Звіту про фінансовий стан) за національними (ліворуч) та міжнародними (праворуч) стандартами, табл. 1.

Таблиця 1

Трансформація Балансу (Звіту про фінансовий стан)

Назва статті за НП(С)БО 1	Назва статті за МСФЗ
1	2
I. Необоротні активи	Необоротні активи
Нематеріальні активи	Нематеріальні активи
Незавершені капітальні інвестиції	Основні засоби
Основні засоби	
Інвестиційна нерухомість	
Довгострокові біологічні активи	
Довгострокові фінансові інвестиції:	Довгострокові фінансові інвестиції в асоційовані компанії
Довгострокова дебіторська заборгованість	Довгострокова дебіторська заборгованість
Усього за розділом I	-
II. Оборотні активи	Оборотні активи
Запаси	Запаси
Поточні біологічні активи	
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	Торговельна дебіторська заборгованість
Дебіторська заборгованість за розрахунками	Передоплати та інша поточна дебіторська заборгованість
Інша поточна дебіторська заборгованість	
Поточні фінансові інвестиції	Гроші та їх еквіваленти
Гроші та їх еквіваленти	
Витрати майбутніх періодів	-
Усього за розділом II	-

Назва статті за НП(С)БО 1	Назва статті за МСФЗ
1	2
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	Необоротні активи, утримувані для продажу
Баланс	Усього активів
I. Власний капітал	Власний капітал
Зареєстрований капітал	Статутний капітал
Капітал у дооцінках	Нерозподілений прибуток та інший сукупний дохід
Додатковий капітал	
Резервний капітал	
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	
Неоплачений капітал	
Вилучений капітал	-
Усього за розділом I	Разом власний капітал
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення	Довгострокові зобов'язання
Відстрочені податкові зобов'язання	Відстрочені податкові зобов'язання
Довгострокові кредити банків	Довгострокові кредити та позики
Інші довгострокові зобов'язання	-
Довгострокові забезпечення	
Цільове фінансування	
Усього за розділом II	-
III. Поточні зобов'язання і забезпечення	Поточні зобов'язання
Короткострокові кредити банків	Короткострокові кредити банків
Поточна кредиторська заборгованість за:	-
довгостроковими зобов'язаннями	Поточна кредиторська заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями
товари, роботи, послуги	Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги
розрахунками з бюджетом	-
у тому числі з податку на прибуток	Поточні зобов'язання з податку на прибуток
розрахунками зі страхування	-
розрахунками з оплати праці	-
Поточні забезпечення	Поточні забезпечення
Доходи майбутніх періодів	Інші поточні зобов'язання
Інші поточні зобов'язання	-
Усього за розділом III	-
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	Усього зобов'язань
Баланс	Усього зобов'язань та власного капіталу

Дані табл. 1 підтвердили, що у Балансі (Звіті про фінансовий стан) складеному за МСФЗ значно менше статей, порівняно з методикою його складання за НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

Висновки. Трансформація як спосіб підготовки фінансової звітності за МСФЗ проводиться на дві дати: на дату переходу і дату закінчення звітного періоду, що передає першому звітному періоду використання міжнародних стандартів і включає сім послідовних етапів.

Трансформація фінансової звітності вітчизняних підприємств відповідно до МСФЗ потребує врахування норм цих стандартів та їх адекватного відображення на умовах достовірності та об'єктивності.

Література.

1. МСБО 12 «Податки на прибутку» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.

2. МСБО 7 «Звіт про рух грошових коштів» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.

3. МСФЗ 1 «Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.

4. НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України № 73 від 07.02.2013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.

5. Орлова В. Трансформація фінансової звітності за міжнародними стандартами / В. Орлова, С. Кафка // Бухгалтерський облік і аудит. – 2013. – № 5. – С. 3-7.

6. Рогозний С. Міжнародні стандарти для ефективного фінансового менеджменту / С. Рогозний // Аудитор України. – 2014. – № 9 (226). – С. 38-45.

7. Трансформація фінансової звітності українських підприємств у фінансову звітність за міжнародними стандартами. Методичний посібник. Четверте видання / Голов С. Ф., Костюченко В. М., Кулага О. М. – К. : ФГПБАУ, 2013. – 268 с.

8. Харламова О. Перехід на МСФЗ: Покрокова інструкція / О. Харламова // Все про бухгалтерський облік. – 2014. – № 56-57. – С. 8-13.

Грибовська Ю.М. Трансформація фінансової звітності та перехід на МСФЗ

Досліджено сутність, необхідність та послідовність проведення трансформації фінансової звітності. Вивчено послідовність проведення робіт на підготовчому етапі

трансформації фінансової звітності. Описано порядок проведення трансформаційних коригувань бухгалтерських записів та особливості формування Оборотно-сальдових відомостей на дату трансформації. Виокремлено та деталізовано сім етапів трансформації фінансової звітності. Проведено порівняння статей Балансу (Звіту про фінансовий стан), складеного за національними та міжнародними стандартами. Окрему увагу приділено порядку формування Приміток до річної фінансової звітності на етапі її трансформації.

Ключові слова: міжнародні стандарти фінансової звітності, трансформація, фінансова звітність, коригування, етапи трансформації.

Грибовская Ю.Н. Трансформация финансовой отчетности и переход на МСФЗ

Исследована сущность, необходимость и последовательность проведения трансформации финансовой отчетности. Изучена последовательность проведения работ на подготовительном этапе трансформации финансовой отчетности. Описан порядок проведения трансформационных корректировок бухгалтерских записей и особенности формирования Оборотно-сальдовых ведомостей на дату трансформации. Выделено и детализировано семь этапов трансформации финансовой отчетности. Проведено сравнение статей Баланса (Отчета о финансовом состоянии), составленного по национальным и международным стандартам. Отдельное внимание уделено порядку формирования Примечаний к годовой финансовой отчетности на этапе ее трансформации.

Ключевые слова: международные стандарты финансовой отчетности, трансформация, финансовая отчетность, корректировки, этапы трансформации.

Gribovska Y.M. Transformation of the financial reporting and transition on IFRS

Essence, necessity and sequence of realization of transformation of the financial reporting, is investigational. The sequence of realization of works is studied on the preparatory stage of transformation of the financial reporting. The order of realization of transformation adjustments of book-keeping records and feature of forming of Circulating-balance information is described upon the date of transformation. Seven stages of transformation of the financial reporting are distinguished and gone into detail. Comparison of the balance Sheet (To the report on the financial state) items is conducted on national and international standards. Separate attention is spared to the order of forming of Notes to the annual financial reporting on the stage of her transformation.

Keywords: International Financial Reporting Standards, transformation, financial statements, adjustments stages of transformation.

Рецензент – Плаксінко В. Я., д.е.н., професор