

Міністерство освіти і науки України

Сумський державний університет

Навчально-науковий інститут бізнес-технологій «УАБС»

Кафедра бухгалтерського обліку та оподаткування

## КВАЛІФІКАЦІЙНА МАГІСТЕРСЬКА РОБОТА

На тему «ОСОБЛИВОСТІ РОЗКРИТТЯ ІНФОРМАЦІЇ В УМОВАХ  
ТРАНСФОРМАЦІЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ ЩОДО ОБЛІКУ  
ДОХОДІВ, ВИТРАТ ТА ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ЗА  
МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ»

Виконав студент 2 курсу, групи ОАПм-81а

Спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

Радченко Ілона Сергіївна

Керівник: д.е.н., доцент Винниченко Н.В.

Суми -2020 рік

## ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ТРАНСФОРМАЦІЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ.....	5
1.1 Економічна сутність трансформації фінансової звітності.....	5
1.2 Організація та методика трансформації фінансової звітності в Україні та проблеми її реалізації.....	9
1.3 Теоретичні основи трансформації доходів, витрат і фінансових результатів.....	15
РОЗДІЛ 2. МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ТРАНСФОРМАЦІЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ВІДПОВІДНО ДО ВИМОГ МСФЗ НА ПАТ «КОНОТОПСЬКИЙ АРМАТУРНИЙ ЗАВОД» .....	20
2.1 Організаційно-економічна характеристика ПАТ «Конотопський арматурний завод» .....	20
2.2 Методика трансформації доходів, витрат та фінансових результатів на ПАТ «Конотопський арматурний завод».....	24
РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ПРОЦЕСУ ТРАНСФОРМАЦІЇ ДОХОДІВ ВИТРАТ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ .....	29
3.1 Шляхи удосконалення організаційних аспектів складання трансформаційної звітності .....	29
3.2 Удосконалення алгоритму трансформації доходів витрат та фінансових результатів .....	31
ВИСНОВКИ .....	37
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ .....	39
ДОДАТКИ.....	52

## ВСТУП

МСФЗ є основою для міжнародної фінансової і бізнес комунікації. Вони широко підтримуються багатьма міжнародними інституціями і організаціями і виступають у вигляді зрозумілої для них мови, мови грошей і фінансів. Тому звітність складена за МСФЗ надає можливість читати її мовою бізнесу та забезпечувати користувачів необхідною інформацією про діяльність підприємства. У вітчизняній практиці складання звітності за МСФЗ останнім часом забезпечується об'єктивними потребами для широкого кола підприємств. Так на законодавчому рівні визначено перелік суб'єктів господарювання для яких цей процес трансформації фінансової звітності є обов'язковим адже використання Міжнародних стандартів фінансової звітності забезпечує зрозумілість та доступність бухгалтерської інформації для інших суб'єктів міжнародного валютного ринку, усунення економічних бар'єрів між країнами, сприянню збільшення надходжень іноземних інвестицій та дають можливість виходу на світові ринки капіталу.

Мета роботи полягає у дослідженні теоретичних, методичних та практичних основ процесу трансформації звітності підприємств щодо обліку доходів, витрат та фінансових результатів відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності та розробці шляхів їх удосконалення.

Для досягнення поставленої мети, необхідно вирішити наступні завдання:

- визначити економічну сутність процесу трансформації фінансової звітності;
- розкрити проблемні питання трансформації звітності за П(С)БО в МСФЗ;
- розглянути міжнародні підходи, щодо трансформації фінансової звітності;
- проаналізувати господарську діяльність ПАТ «Конотопський арматурний завод»;

- виявити особливості методики трансформації статей доходів, витрат та фінансових результатів;
- дослідити процес виправлення помилок, виявлених у процесі трансформації;
- розробити пропозиції щодо удосконалення методики трансформації фінансової звітності доходів, витрат і фінансових результатів.

Об'єктом дослідження є процес трансформації фінансової звітності щодо обліку доходів, витрат та фінансових результатів відповідно до МСФЗ на ПАТ «Конотопський арматурний завод».

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних та практичних аспектів трансформації фінансової звітності підприємств щодо обліку доходів, витрат та фінансових результатів відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності.

Методологічну основу дослідження становлять такі методи наукового дослідження: аналізу та синтезу – для дослідження трансформації фінансової звітності; порівняння – для визначення ведення процесу трансформації звітності в Україні та закордоном; монографічний метод - детального вивчення процесу трансформації за МСФЗ.

Інформаційну базу магістерського дослідження склали праці провідних зарубіжних і вітчизняних вчених в області трансформації фінансової звітності за МСФЗ, вітчизняні та міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності, законодавчі та нормативні документи України, дані фінансової звітності ПАТ «Конотопський арматурний завод».

## РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ТРАНСФОРМАЦІЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

### 1.1 Економічна сутність трансформації фінансової звітності

Останнім часом в умовах постійної інтернаціоналізації бізнесу, виходу на нові ринки капіталу та розвитку міжнародного співробітництва зростає роль трансформації обліку та звітності вітчизняними суб'єктами господарювання відповідно до МСФЗ, а отже сучасна система обліку і звітності потребує глибокого переосмислення та розуміння ключових відмінностей національної системи обліку та її інтеграції в міжнародну. Все це створює подальші умови до адаптації вітчизняних правил обліку до міжнародних, що в свою чергу і зумовлює виникнення поняття «трансформація».

Необхідність трансформації фінансової звітності за міжнародними стандартами визначено законодавством для суб'єктів господарювання, які повинні це робити в обов'язковому порядку. Також це можуть бути підприємства, які самостійно вирішили використовувати міжнародні стандарти. Таке рішення, як правило вказується в обліковій політиці суб'єкта господарювання (Додаток А) [1].

На сьогодні існує декілька підходів до підготовки звітності згідно з МСФЗ, які наведені на рисунку 1.1.

Так, зокрема Васільєва Л.М вказує, що трансформація є «перекладом» української фінансової звітності в міжнародну шляхом коректування окремих показників, способи отримання яких за національними стандартами відрізняються від МСФЗ [11]. На відміну від неї більшість науковців визначають поняття «трансформації фінансової звітності» або з позиції процесного підходу або з позиції системного підходу. Підходи до визначення сутності поняття «трансформація фінансової звітності» представлені в Додатку Б.

Автори, що підтримують перший (процесний) підхід схиляються до думки, що трансформація фінансової звітності є процесом перетворення фінансової звітності шляхом внесення коригувань до показників фінансової звітності. Серед таких авторів слід відмітити Васильєву Л.М., Долішню Т.І. Медвідь І.Б., Рабошук А.В., Задорожний З.В., Панасюк В.М., Ковальчук Є.К., Бобрівець Л.Я. та України, які пропонують визначати трансформацію фінансової звітності як процес. Натомість існує думка що «трансформація фінансової звітності це не просто процес це комплексний підхід до коригування показників за вимогами МСФЗ, який включає комплекс дій щодо забезпечення достовірності інформації у звітності. Такий підхід в своїх наукових роботах підтримують Грибовська Ю.М. та Трофимчук Т.М.

Залежно від мети подальшого використання звітності, періодичності її складання та витрат стоїть питання вибору способу складання звітності за МСФЗ. Згідно з рис. 1.1, конверсія є більш достовірною, але вона потребує значних витрат, щодо професійних знань персоналу, так і витрат часу. При застосуванні паралельного обліку підприємство несе значні затрати. Тому компанії в більшості випадків віддають перевагу процесу трансформації.



Рисунок 1.1 – Підходи до складання звітності при переході на МСФЗ[36]

Якщо порівнювати ці основні підходи то умовно їх переваги і недоліки можна представити у вигляді таблиці 1.2.

Таблиця 1. 2 – Порівняння методів отримання звітності за МСФЗ [47]

	Паралельний облік	Трансформація звітності
Переваги	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Висока надійність інформації</li> <li>– Оперативність ведення обліку</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Не вимагає від компанії значних витрат</li> <li>– Період складання звітності – нейтральний</li> <li>– Можливість роботи в Excel</li> </ul>
Недоліки	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Складання фінансової звітності займає тривалий період часу</li> <li>– Затратний і обтяжливий спосіб для бюджету компанії.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Високий інформаційний ризик</li> <li>– Фінансова звітність по МСФЗ може бути складена тільки після складання звітності за П(С)БО</li> </ul>

Крім наведених вище, переваг та недоліків способів переходу на міжнародні стандарти, звітність яку отримали в результаті проведення трансформації має значний інформаційний ризик, так як в процесі її здійснення невідхильними є суб'єктивні оцінки. Отже, для покращення якості послуг здійснення трансформації звітності підприємству необхідно вибрати спеціалізованого фахівця або звернутися до аудиторської чи консалтингової фірми, їх професійне судження яких дозволить оминати дані ризики.

Досвід Росії стосовно методів надання фінансової звітності за МСФЗ підтверджує позитивні та негативні моменти трансформації звітності за національними стандартами згідно з вимогами міжнародних стандартів. До позитивних моментів застосування трансформації відносять стабільність документообігу, мінімальну потребу в додатковому залученні працівників для складання звітності. У Росії також практикується використання паралельного ведення бухгалтерського обліку за національними та міжнародними стандартами і, відповідно, складання фінансової звітності за вимогами національних стандартів і МСФЗ. Це є найзатратнішим методом, але за його

допомогою можна отримати найбільш якісну, своєчасну та точну інформацію [40].

Найбільш поширеним способом складання фінансової звітності за МСФЗ, як показують результати дослідження, є трансформація російської звітності (74%). Значна частина фінансової звітності по МСФО складається з використанням різних програмних продуктів, зокрема, MS Excel (78%). Значна частина фахівців (80%) в даний час поки не мають міжнародних сертифікатів по МСФО, з них 23% - знаходяться в процесі навчання. Основним джерелом знань по МСФО є для зацікавлених користувачів спеціалізована література: тексти міжнародних стандартів, книги, періодичні видання, інформація з Інтернету [40].

Методи і прийоми здійснення процесу трансформації в Республіці Білорусь можуть значно відрізнятись в організаціях в залежності від характеру діяльності та специфіки облікової та звітної інформації. Тому процес проведення трансформації вимагає індивідуального підходу в кожному конкретному випадку. Також при проведенні трансформації звітності навіть сторонніми організаціями необхідною умовою є наявність хороших базових знань в області МСФЗ у бухгалтерів, які будуть співпрацювати з фахівцями, які здійснюють трансформацію, а також глибокого розуміння ними економічних процесів. Оскільки від цього безпосередньо залежить ступінь достовірності звітності, яка буде отримана на виході процесу трансформації.

Досить яскраві приклади впровадження МСФЗ і їх адаптації у різних країнах наводить у своїй роботі Рейчел. Ф. Баскервіль з університету Вікторія у Велінгтоні, яка систематизувала в одній роботі дослідження щодо прийняття IFRS у багатьох таких країнах як Австралія, Бразилія, Канада, Китай, Фітдандія, Німеччина, Греція, Угорщина, Ірландія, Італія, Японія, Малайзія, Нова Зеландія, Норвегія, Польща, Португалія, Іспанія, Турція та ін. Автор досліджує рівень використання стандартів та наслідки їх використання. Так більшість досліджень демонструють позитивний вплив від прийняття стандартів. У цій роботі порівнюється інформаційний зміст фінансової



звітності на основі МСФЗ з такою яко існує у вітчизняних системах обліку. Зокрема досить вдало для такого порівняння підходить Фінляндія, оскільки вона має якісну звітність а її внутрішні стандарти суттєво відрізняються від стандартів МСФЗ. Результати показують, що надходження компаній за умови застосування МСФЗ більше, ніж заробіток за FAS (облікові стандарти Фінляндії). Крім того, балансова вартість активів та зобов'язань, оцінена за МСФЗ, має не більше значення, ніж вони передбачені згідно з FAS. Однак, додаткові дослідження продемонстрували, що прибуток за МСФЗ забезпечує дещо більший інформаційний вміст ніж прибуток за FAS для прогнозування майбутніх грошових потоків [4].

Отже, за допомогою процесу трансформації фінансова інформація, складена відповідно до одних загальноприйнятих принципів бухгалтерського обліку, перетворюється у фінансову інформацію відповідно до інших загальноприйнятих принципів бухгалтерського обліку. Вони включають коригувальні проведення, які потрібні для деталізації і перегрупування облікових даних, які підготовлено за національними стандартами обліку, для цілей формування фінансової звітності, що відповідає міжнародним вимогам (у частині визнання, оцінки, подання й розкриття інформації) [31].

## 1.2 Організація та методика трансформації фінансової звітності в Україні та проблеми її реалізації

Процес формування звітності за міжнародними стандартами як правило розпочинається з підготовчих заходів. Спочатку треба вирішити кадрове питання, тобто того хто буде займатися даним питанням, це може бути аудиторська чи консалтингова компанія або ж працівники даного підприємства. Потім підприємству потрібно визначитися зі способом складання звітності у форматі МСФЗ – застосуванням паралельного обліку чи трансформації звітності. Дані два методи мають як переваги так і недоліки, які можна побачити вище. Але в більшості випадків підприємства віддають

перевагу трансформації, порівняно з паралельним обліком. При застосуванні трансформації, підприємству не потрібно вести щоденний облік у форматі МСФЗ, але доцільно у період між складанням звітності вже здійснювати підготовку до трансформації, а також відстежувати, як певна значна операція може вплинути на показники звітності у форматі МСФЗ.

Російський економіст Ю. В. Ільїна стверджує, що у порівнянні з паралельним методом метод трансформації менш вартісний і може бути здійснений за 1-1,5 місяця після отримання річної звітності [27].

У процесі завершення трансформації підприємство має докладну структуровану інформацію про своєрідність діяльності як за вітчизняними стандартами, так і за МСФЗ, має більшу обізнаність про власний фінансовий облік. Окрім цього, ведення паралельного обліку пов'язане з необхідністю впровадження потужних інформаційних комп'ютерних систем, зазвичай класу ERP (Enterprise Resource Planning), що вимагає значних затрат як коштів так і часу [44].

Трансформація звітності за міжнародними стандартами вимагає від безпосередніх виконавців знання як міжнародних стандартів так і національних правил складання звітності та ведення обліку. До процесу трансформації звітності слід також залучати менеджерів підприємства, від яких потрібна інформація та допомога в обґрунтуванні певних розрахунків. Для здійснення трансформації звітності потрібно скласти план з поступовими етапами проведення усіх робіт, зазначити терміни і обсяги необхідних робіт; джерела, обсяги фінансування; перелік документів, які слід підготувати; перелік джерел інформації. Також потрібно здійснити розподіл роботи та призначити відповідальних осіб, а також ознайомити усіх співробітників з затвердженим планом роботи [34].

Велике значення має приділення уваги кваліфікації співробітників, які будуть займатися питанням трансформації звітності. Також керівництво повинно враховувати, що при зростанні навантажень на бухгалтерів може

негативно позначитись як на виконанні ними своїх постійних обов'язків, так і на якості проведення трансформації звітності за міжнародними стандартами.

Перша трансформація звітності за міжнародними стандартами підприємства повинна повністю відповідати міжнародному стандарту 1 «Перше застосування МСФЗ». Відповідно до МСФЗ 1, компанії повинні дотримуватися таких пунктів:

- Визначення першої фінансової звітності за МСФЗ.
- Підготовка вступного балансу на дату переходу за МСФЗ.
- Вибір облікової політики на підприємстві, яка відповідає вимогам МСФЗ та застосування її ретроспективно до всіх періодів, представлених у першій фінансовій звітності за МСФЗ.
- Прийняття рішення що стосується застосування добровільних виключень із ретроспективного підходу.
- Застосування обов'язкових виключень, коли ретроспективне застосування стандартів не дозволяється.
- Розкриття детальної інформації у фінансовій звітності, що стосується переходу на МСФЗ [35].

При першому застосуванні МСФЗ потрібно визначити дату переходу – це є дата за два роки до звітної. Усі коригувальні проведення, що утворюються у результаті першого застосування фінансової звітності за МСФЗ, повинні визнаватись на дату переходу у нерозподіленому прибутку чи іншій статті капіталу [9].

Так як процес трансформації звітності є достатньо складним та трудомістким, він включає значну кількість етапів, більш детально вони наведені в Додатку В.

Аналіз наукових публікацій щодо здійснення трансформації звітності, показує, що спочатку підприємство повинно зібрати ту інформацію, яка знадобиться на етапі трансформації. Також провести детальний аналіз різниць між вітчизняною обліковою політикою та обліковою політикою, прийнятою за МСФЗ. Вітчизняна облікова політика повинна бути максимально схожою до

облікової політики за МСФЗ, це зменшить кількість витраченого часу на саму трансформацію через те, що різниця у національних і міжнародних стандартів стане значно меншою. Також в процесі трансформації може бути потрібним і збір додаткових даних, які будуть використовуватись для трансформації звітності [44].

Для трансформації наступних періодів, потрібно розробити заходи щодо зміни та покращення управлінського обліку. Завдяки ним у майбутньому ця інформація буде в обліковій системі ще до початку здійснення процесу трансформації. Окрім цього може знадобитися збільшення або зміна облікових ознак наявних комп'ютерних систем в яких знаходяться дані обліку за П(С)БО. Після цього потрібно з'ясувати усі вимоги щодо розкриття інформації по кожному зі стандартів МСФЗ, які вже були застосовані. Наступною процедурою є збір аналітичної інформації за рахунками, які підлягають трансформації. Дану інформацію потрібно згрупувати та відобразити в таблицях, форма і структура яких дозволяє проводити в подальшому необхідні перетворення. Після зібрання інформації, бухгалтер повинен відкоригувати всі статті бухгалтерського балансу і звіту про фінансові результати. Дані звіти повинні відповідати міжнародним принципам та мати адекватне вартісне вираження.

Наступним етапом є перегрупування залишків і оборотів на рахунках вітчизняної звітності, встановлені міжнародними стандартами. Дані перегрупування відображають у трансформаційних таблицях, форма і структура яких дозволяє проводити в подальшому необхідні перетворення. В результаті, після проведення даних процедур, вийде попередній варіант звітності за міжнародними стандартами, його необхідно доповнити розкриттям інформації та обліковою політикою в примітках.

Перед безпосереднім процесом трансформації звітності необхідно:

- отримати всю інформацію про види діяльності підприємства;
- інформацію про систему бухгалтерського обліку на підприємстві, методи та процедури облікової політики, представлену в документах;

- створити та погодити з керівництвом графік здійснення процесу трансформації;
- отримати звітність підприємства, складену за національними стандартами [44].

Однією з проблем, що виникають в процесі трансформації фінансової звітності є періодичність її проведення, тобто скільки можна проводити трансформацію фінансової звітності. Розповсюдженим є підхід, який полягає у веденні обліку за національними стандартами з регулярною трансформацією на кожен дату фінансової звітності. Такий підхід є помилковим та неприйнятним. Адже компанії які прийняли МСФЗ як концептуальну основу фінансової звітності, не можуть використовувати будь-які інші стандарти, у т. ч. і П(С)БО [13].



Рисунок 1.2 – Проблеми трансформації фінансової звітності

Трансформація за МСФЗ може застосовуватись тільки на дату переходу і дату закінчення звітного періоду, що передує першому звітному періоду за МСФЗ, а також на три проміжні (квартальні) дати в межах між датою переходу та датою закінчення звітного періоду, що передує періоду, за який подають першу МСФЗ-звітність [47].

При трансформації звітності бухгалтерські служби та керівництво підприємства можуть стикнутися з складністю окремих стандартів та відсутністю кваліфікованих працівників, які можуть розуміти та застосовувати МСФЗ.

Також в процесі трансформації виникають такі проблеми, як, необхідність збору додаткової інформації, яку вимагають МСФЗ, включенням до обов'язків працівників додаткових функцій; виникнення додаткових витрат

при необхідності придбання нового програмного забезпечення, за допомогою якого трансформація звітності полегшило б роботу працівників та зменшило можливість допущення помилок [52].

Окрім цього, перехід на МСФЗ також вимагає вирішення ще ряду проблем, серед яких є наступні:

- необхідність формування механізмів, які забезпечують розробку, впровадження МСФЗ та нагляд за їх дотриманням на міжнародному, національному і регіональних рівнях;
- потреба у вирішенні питань правового впровадження МСФЗ в національну практику, розробка нових нормативів і внесення змін до діючої законодавчо-нормативної бази;
- необхідність чіткого розуміння сфери застосування МСФЗ на національному рівні [20].

Проаналізувавши зарубіжний досвід запровадження МСФЗ та трансформації звітності, можна виділити проблеми що притаманні країнам СНД - витрати суб'єктів господарювання на складання звітності за МСФЗ шляхом трансформації бухгалтерської звітності, складеної за національними правилами та необхідність зміни інформаційних систем підприємств, саме в таких країнах як Киргизстан, Молдова, Таджикистан, Узбекистан [34] .

При аналізі досвіду трансформації звітності в Білорусі виявлено те, що у МСФЗ ряд питань дається на відкуп «професійного судження» бухгалтерів-практиків і це в свою чергу може привести до виникнення безлічі методик, які відображають суб'єктивне сприйняття і розуміння суті міжнародних стандартів кожним окремо взятим головним бухгалтером при здійсненні трансформації обліку. Тобто необхідно детально розробити методику трансформації звітності в міжнародний формат в цілому по країні.

Проблемою польського законодавства є відсутність вказівок щодо застосування національних стандартів фінансової звітності, доповнених положеннями МСФЗ. При здійсненні даного процесу на практиці це може

призвести до помилок та зловживань, у зв'язку з чим виникають складнощі при порівнянні показників фінансової звітності польських та інших компаній.

Переваги складання фінансової звітності за МСФЗ відіграють значну роль в економічній інтеграції кожної країни, і вони незаперечні для більшості користувачів фінансової звітності. Процес трансформації фінансової звітності супроводжуються проблемами організаційного, технічного характеру. Однак даний процес є об'єктивною неминучістю, тому потрібно шукати шляхи для подолання визначених проблем.

Таки чином, можна зробити висновок, що велика кількість підприємств прагне формувати фінансову звітність відповідно до МСФЗ для того, щоб отримувати доступ до міжнародних ринків капіталу, а також з метою отримання об'єктивної оцінки свого бізнесу. Отже, представлена методика трансформації фінансової звітності відповідно до МСФЗ може бути застосована підприємствами різних форм власності.

### 1.3 Теоретичні основи трансформації доходів, витрат і фінансових результатів

Питання впровадження МСФЗ в Україні та трансформації звітності є об'єктом дослідження багатьох вітчизняних науковців і практиків вчені різних професійних напрямів. Є науковці, які наголошують на позитивній практиці запровадження МСФЗ та трансформації доходів, витрат і фінансових результатів, наприклад, О.В. Лиса, яка вважає, що МСФЗ це - надійна основа для того щоб оцінити фінансові результати діяльності фінансового стану, неможливість без них здійснення порівняльного аналізу в зв'язку з відмінностями в бухгалтерському обліку, пошук інвесторами нових ринків інвестування капіталу; - задоволення потреби у достовірній та зрозумілій фінансовій інформації [33].

Також існують і негативні думки, щодо використання МСФЗ, Я.В. Соколов, Н.А., Каморджанова та М.В. Личагін акцентують увагу на тому, що

стандарти не є єдиним систематизованим документом, не розкривають усі господарські ситуації, не вирізняються повнотою, не вирішують проблеми уніфікації обліку; умови прийнятих принципів бухгалтерського обліку погіршують пошук відповідей на запитання; жодна система обліку не може дати абсолютно точних відповідей, що в свою чергу знижує ефективність трансформації доходів, витрат та фінансових результатів [9].

В умовах наближення вітчизняної системи обліку до вимог МСФЗ питання відображення доходів, витрат і фінансових результатів за вимогами міжнародних стандартів останні роки набували особливого значення так, зокрема, найсуттєвіших змін набула частина звітності щодо відображення цих складових. Найсуттєвіші зміни Звіту про сукупний дохід відбулися в 2014 році коли було прийнято зміни, які базувалися на детальному аналізі як IFRS так і GAAP. На основі цих стандартів та на основі найвдаліших прикладів інших країн, зокрема Естонії щодо складання звіту про сукупний дохід було розроблено вітчизняну форму Звіту. Так враховуючи можливі альтернативи які допускаються МСФЗ було розроблено НПСБО 1, яким передбачалося подання звітності, яка інтегрувала підходи до відображення прибутків та збитків та сукупного доходу.

В умовах забезпечення потреб користувачів фінансової звітності виникає потреба у відображенні доходів та витрат підприємства, оскільки саме вони є складовою забезпечення інформативності про рентабельність підприємства та забезпечують достовірність і повноту інформації для визначення податку на прибуток. Так в контексті вивчення теоретичних основ відображення цих складових в умовах трансформації фінансової звітності та визначення ключових відмінностей від національної системи обліку досить вдало продемонстровано в роботі М. П. Войнаренка, В. Г. Лопатовського, О. В. Тарашевської, які систематизували ключові напрями трансформації доходів, витрат і фінансових результатів [15].

Вагомий внесок в розробку механізму трансформації доходів внесла Гонтаренко Т.О., яка в роботі [18] визначила ключові відмінності вітчизняної



системи обліку в частині обліку доходів та вимог за МСФЗ. Так враховуючи існуючі дослідження варто зазначити, що досить тісно наближеними до вимог МСФЗ в вітчизняній системі обліку є як критерії визнання доходів, так і вимоги щодо оцінки доходів, а також порядку їх відображення у фінансовій звітності. І хоча МСФЗ містять значно ширший перелік вимог ніж вимоги національних положень, слід зазначити, що існують і певні невідповідності в частині обліку доходів. Такі невідповідності починаються з визначення сутності поняття дохід, яке в свою чергу впливає на методіку облікового процесу. Так підходи до визначенні сутності поняття «дохід» представлені в наступній таблиці.

Таблиця 1.3 – Визначення сутності поняття дохід з а НП(С)БО та МСФЗ

НП(С)БО 1	МСФЗ 18 (IAS 18)
Збільшення економічних вигід у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників)[36] .	Валове надходження економічних вигід протягом періоду, що виникає в ході звичайної діяльності суб'єкта господарювання, коли власний капітал зростає в результаті цього надходження, а не в результаті внесків учасників капіталу [3]

Таким чином, як бачимо, у самому визначенні не враховано безпосередньо зміну вартості активів чи зобов'язань, що в свою чергу впливає на методіку відображення в обліку доходів та їх трансформацію у фінансовій звітності. В той же час національними стандартами передбачено ширший перелік видів діяльності від яких може бути отримано такий дохід, зокрема за МСФЗ не включаються до складу доходів доходи отримані від третьої сторони. Існують відмінності і при врахуванні доходів у складі фінансового результату за МСФЗ, що пов'язане з відмінностями у визначенні права власності на актив та ризиків та не спів падіння їх у часі.

Відмінності НП(С)БО та МСФЗ в частині відображення доходів у звітності, зокрема, пов'язані з моментом підписання акту про надання або отримання послуг. За МСФЗ визнаються доходами ті, які на кінець звітного періоду

надані проте ще не завершено процес їх документального оформлення. Аналогічна ситуація відбувається і з трансформацією інформації у фінансовій звітності щодо обліку витрат. Ключові положення щодо обліку доходів, витрат і фінансових результатів представлені на рис 1.3.

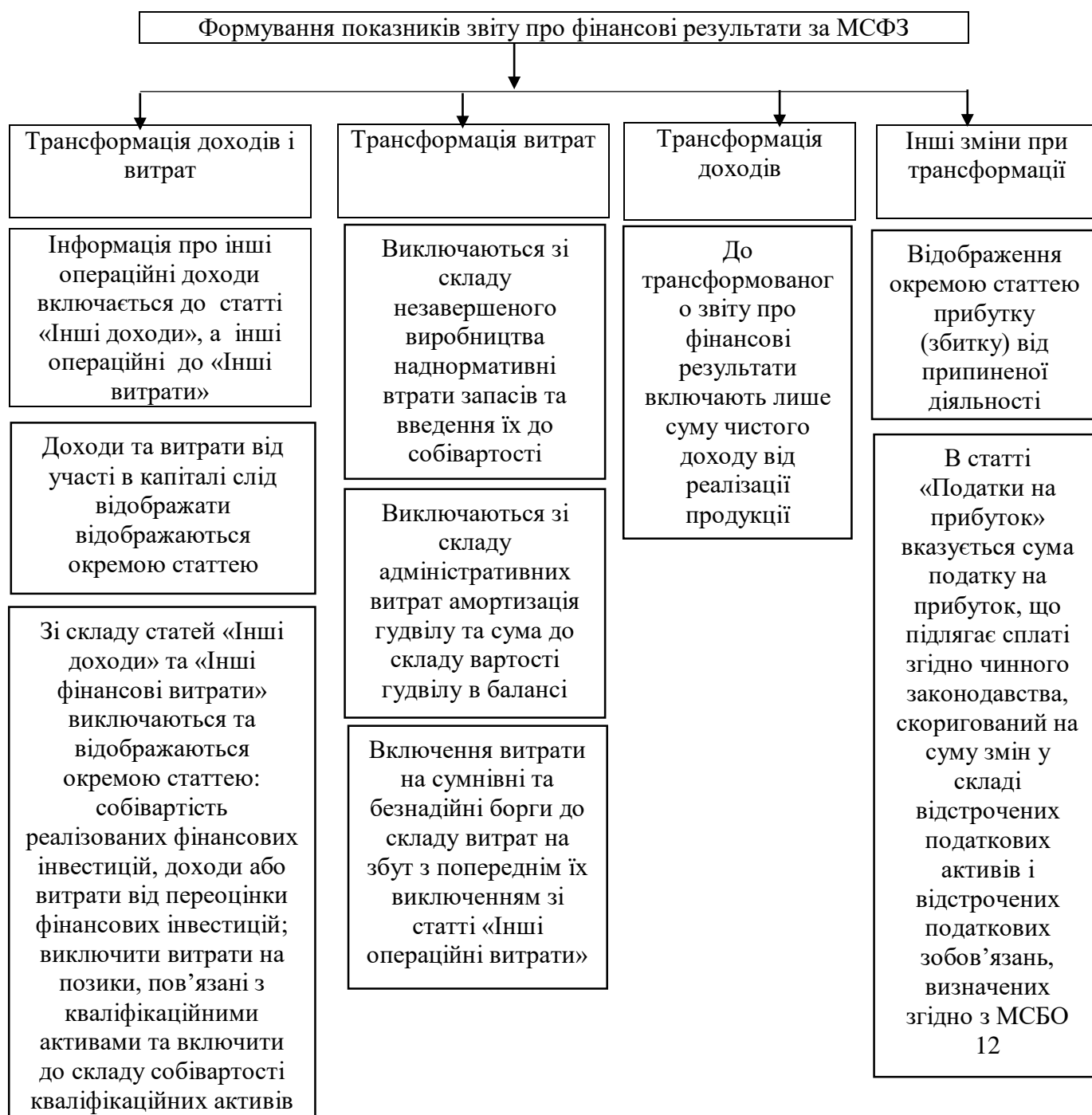


Рис 1.3 – Напрями трансформації доходів витрат і фінансових результатів в умовах трансформації фінансової звітності за МСФЗ [15]

Як бачимо за рисунку 1.3 щодо витрат ключові розбіжності, які мають бути враховані при трансформації звітності стосуються відображення незавершеного виробництва, гудвілу та сумнівних і безнадійних боргів.

В умовах трансформації фінансової звітності та відображення інформації щодо обліку доходів, витрат і фінансових результатів відповідно до МСФЗ потрібно аналізувати операції та їх відображення за МСФЗ. При цьому з метою забезпечення професійного судження виникає потреба професійної підготовки фахівців та удосконалення організаційно-методичного забезпечення обліково-аналітично системи на підприємстві

## РОЗДІЛ 2. МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ТРАНСФОРМАЦІЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ВІДПОВІДНО ДО ВИМОГ МСФЗ НА ПАТ «КОНОТОПСЬКИЙ АРМАТУРНИЙ ЗАВОД»

### 2.1 Організаційно-економічна характеристика ПАТ «Конотопський арматурний завод»

Датою заснування ПАТ «Конотопський арматурний завод» є 1973р. Підприємство займається виготовленням сталеві трубопровідної арматури високого тиску, а також добичі і фонтанного обладнання. Також на заводі виготовляються поковки з вуглецевої і легованої сталей, об'ємні штампування різної конфігурації.

Особлива увага на підприємстві приділяється виготовленню якісної продукції. На ПАТ «Конотопський арматурний завод» впроваджена система менеджменту якості, яка відповідає вимогам Специфікації Американського Нафтового Інституту (API).

Головною метою діяльності підприємства є задоволення попиту юридичних та фізичних осіб у послугах підприємства та одержання прибутку від виробничої і інших видів діяльності.

Адреса підприємства: 41600 Сумська область, м.Конотоп, вул.Вирівська,60. Генеральним директор є Гужва Сергій Вікторович.

Асортимент продукції складає: обладнання для обв'язки обсадних колон; фонтанна арматура; засувки різноманітні; клапани запорні кутові, флянцеві, прохідні, обратні; вентилі та крани; арматура з використанням сірого чавуну; нафтогазопромислові устаткування; поковки з прокату та зі злитків; гарячі об'ємні штампування.

Також заводом випускається сталева арматура, вона використовується в технологічних лініях, а також у виготовленні обладнання для переробки газу, нафти і нафтопродуктів, у хімічній промисловості та інших галузях.

Арматуру Конотопського арматурного заводу застосовують у своїй діяльності багато підприємств хімічної галузі країни.

ПАТ «Конотопський арматурний завод» представляє собою спеціалізоване підприємством по розробці і виробництву сталевій трубопровідної арматури, обладнання для видобутку нафти і газу.

Також при заводі функціонує конструкторсько - технологічне бюро, яке забезпечує конструкторські розробки, впроваджує нові технології, забезпечує сервісне обслуговування обладнання та його ремонт. Дане підприємство займає місце головної спеціалізованої організації по проектуванню нафтопромислового обладнання в Україні.

ПАТ «Конотопський арматурний завод» у своїй власності має випробувальну лабораторію, акредитовану в Україні і в Росії. Продукція ПАТ "Конотопський арматурний завод" постійно знаходиться в процесі вдосконалення.

Пріоритетами підприємства є своєчасна поставка і обслуговування, а також якість виготовленої продукції.

Трудовий колектив у складі 230 осіб працює у ПАТ «Конотопський арматурний завод» на підставі трудових договорів.

За функції ведення бухгалтерського обліку відповідає бухгалтерська служба на чолі з головним бухгалтером. Бухгалтерський облік у ПАТ «Конотопський арматурний завод» здійснюється бухгалтерським відділом у складі восьми осіб.

Усі спеціалісти бухгалтерської служби підприємства мають посадові інструкції, які затверджені керівником підприємства. З даними інструкціями всі працівники ознайомлені, що підтверджують підписи службовців бухгалтерії. У товаристві затверджена наказом облікова політика, форма бухгалтерського обліку, правила документообігу, технологія обробки операцій бухгалтерського обліку. Облікова політика відповідає всім основних принципам бухгалтерського обліку та фінансової звітності відповідно до вимог чинного законодавства України. Господарські відносини з іншими фізичними

особами – підприємцями, підприємствами, організаціями в усіх сферах діяльності здійснюються на основі договорів.

Таблиця 2.1 – Загальні показники фінансово-господарської діяльності ПАТ «Конотопський арматурний завод» за 2016-2018 рр.

Показник	Рік		
	2016	2017	2018
Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн	99152	153002	74678
Собівартість реалізованої продукції, тис. грн	84228	126861	61423
Валовий прибуток, тис. грн	14924	26141	13255
Чистий прибуток / збиток, тис. грн	4018	12299	1386

На підприємстві спостерігається динаміка щодо зменшення чистого доходу на 25 %, валового прибутку на 27 %, і як наслідок зменшення чистого прибутку на 65 % з 4018 тис. грн. до 1386 тис. грн.

Для того, щоб більш детально оцінити фінансовий стан даного підприємства, розрахуємо та проведемо аналіз показників майнового стану, ліквідності, фінансової стійкості, ділової активності.

У таблиці 2.2 наведено фінансові показники ПАТ «Конотопський арматурний завод» за 2016-2018 рр.

Таблиця 2.2 – Показники майнового стану ПАТ «Конотопський арматурний завод» за період 2016-2018 рр.

Коефіцієнт	Рік		
	2016	2017	2018
Аналіз майнового стану			
Коефіцієнт зносу	0,741	0,744	0,761
Коефіцієнт придатності	0,281	0,256	0,239
Фондовіддача	2,612	11,597	5,800
Фондомісткості	0,383	0,086	0,172
Аналіз ліквідності			
Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,684	1,127	1,582
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,054	0,115	0,419
Коефіцієнт покриття	1,810	1,924	5,683
Чистий оборотний капітал, тис. грн.	13568	26480	28480
Аналіз фінансової стійкості			
Коефіцієнт автономії	0,588	0,552	0,829

## Продовження таблиці 2.2

Коефіцієнт фінансування	0,702	0,811	0,206
Коефіцієнт фінансової стійкості	1,425	1,233	4,859
Аналіз ділової активності			
Коефіцієнт оборотності активів	2,374	2,731	1,290
Оборотність кредиторської заборгованості	5,595	6,105	4,009
Оборотність дебіторської заборгованості	11,057	7,733	4,288

Згідно проведеного аналізу можна зробити висновок, що коефіцієнт зносу основних засобів, зріс з 74 % до 76 %, а коефіцієнт придатності навпаки скоротився з 28 % до 24 %. Отже це означає, що на підприємстві застаріла матеріально-технічна база, підприємству необхідно оновити свої виробничі потужності.

Значення показників ефективності використання основних виробничих фондів, пояснює економічну ефективність їх використання. Показник фондоддачі на підприємстві зріс на 9 грн. у 2017 порівняно з 2016, та зменшився на 5,8 грн у 2018 порівняно з 2017 роком. Якщо у 2016 році на кожну гривню виробленої продукції припадало 14 коп. основних засобів, то в 2018 році – це 17 коп., тобто спостерігається позитивна тенденція.

Коефіцієнт швидкої ліквідності за аналізовані роки зріс на 0,89 пункти та є досить високим – це означає що на підприємстві є достатня кількість фінансових ресурсів. Коефіцієнт абсолютної ліквідності показує чи в змозі підприємство розраховуватись із зобов'язанням за рахунок наявних грошових коштів. У 2016 році цей показник дорівнював 54%, а у 2018 – 41,9%. Даний коефіцієнт відповідає нормативному значенню та має тенденцію до збільшення. Оборотний(робочий) капітал у 2018 році порівняно з 2016 збільшився на 14912 тис.грн., та становив 28480 тис. грн.

У 2016 році коефіцієнт автономії становив 58,8%, а у 2018 – 82,9% - це показує, що підприємство є фінансово незалежним. Коефіцієнт фінансової стійкості у 2018 році дорівнював 4,859, що на 3,434 менше порівняно з 2016 роком та відповідає нормативному значенню.

Щодо аналізу ділової ліквідності, то коефіцієнти оборотності протягом розглянутого періоду мають тенденцію до зменшення. Коефіцієнт оборотності активів зменшився у порівнянні з 2016 роком на 1,084, отже, на 1 гривню оборотних коштів збільшується сума чистого доходу.

Отже, здійснивши аналіз фінансово-господарського стану ПАТ «Конотопський арматурний завод», можна зробити висновок, що підприємство за останні роки здійснило суттєве нарощення власного капіталу, через це збільшилися показники фінансової незалежності від позичкових коштів. Підприємство також має позитивні показники фінансової стійкості, а щодо негативних – погіршення матеріально-технічної бази.

## 2.2 Методика трансформації доходів, витрат та фінансових результатів на ПАТ «Конотопський арматурний завод»

Процедура трансформації має на меті виявити відмінності в обліку та звітності відповідно до П(С)БО та МСФЗ та врегулювати виявлені відмінності через систему бухгалтерського обліку для отримання фінансової звітності за МСФЗ. Трансформація включає аналіз звітності, яка відповідає вимогам національних стандартів, та внесення до них необхідних проведених коригувань з метою забезпечити подання інформації відповідно до МСФЗ.

Структура Звіту на ПАТ «Конотопський арматурний завод» є послідовною. Дана форма є достатньо традиційною, відповідно до неї вище відображаються доходи, нижче витрати, а фінансовий результат розраховується як різниця між доходами і витратами. Одним з найбільш актуальних питань при переході на МСФЗ є облік доходів, які мають важливе значення не тільки для цілей бухгалтерського обліку, а й для податкового обліку.

У Звіті про фінансові результати ПАТ «Конотопський арматурний завод» зазначає інформацію про свої доходи та витрати, прибутки або збитки, а також наводить інформацію про сукупний дохід за період, який звітується.



На відміну від Балансу, у даному звіті зазначаються відомості про доходи та витрати, тобто дебетові та кредитові обороти рахунків обліку 9 та 7 класів.

Розрахунок фінансових результатів в даному звіті здійснюється за видами діяльності підприємства. У даному звіті зазначаються лише ті доходи та витрати, які підлягають критеріям, що зазначені в МСБО. Даний звіт на підприємстві формується зростаючою сумою за оборотами номінальних рахунків. Відомості в звіті наводяться за два періоди, що є дуже вагомо для здійснення фінансового аналізу.

Здійснивши аналіз «Звіту про фінансові результати» на ПАТ «Конотопський арматурний завод» можна зазначити, що у першому розділі звіт відповідає всім вимогам міжнародних стандартів. У Звіті про прибутки та збитки виділені статті, завдяки яким можна визначити фінансовий результат від звичайної та надзвичайної діяльності, а також від операційної та іншої діяльності (у складі звичайної діяльності). Важливе значення має саме така класифікація доходів і витрат для здійснення оцінки діяльності підприємства.

На підприємстві «Конотопський арматурний завод» виручка визнається при отриманні економічних вигід, і тільки тоді коли виручка може бути оцінена надійно. Оцінка виручки проводиться за справедливою вартістю. У момент коли здійснюється процес передачі вигод та ризиків від володіння товаром визнається виручка від проданих товарів. Якщо підприємство згоджується здійснити поставку товару до конкретного місця, то виручка буде визнаватися в момент передачі товару покупцю.

Виручка від надання послуг в товаристві визнається при повному закінченні проведених робіт. Процентний дохід визнається з використанням методу ефективної ставки відсотка. До фінансових доходів відноситься процентний дохід у Консолідованому звіті про фінансові результати. Дивіденди визнаються за рішенням власників у момент визначення права підприємства на їх отримання. Витрати на позику містять сплату відсотків, а також включають в себе інші витрати які були здійснені підприємством через

отримання позик. Щодо усіх інших витрат за позиками, то на підприємстві вони відносяться до витрат у тому періоді, в котрому вони були здійснені. ПАТ «Конотопський арматурний завод» капіталізує витрати за позиками, які були понесені у зв'язку з придбанням, будівництвом чи виробництвом активу, який обов'язково потребує довготривалого періоду для його підготовки до використання або продажу починаючи з 01.01.2012 року.

Єдиної методики здійснення процесу трансформації фінансової звітності у звітність за міжнародними стандартами не існує. На вибір певної методики підприємства впливає особливість фінансово-господарської діяльності, специфіка організації бухгалтерського обліку та облікова політика, фактичного існування фінансових ресурсів і кваліфікованих фахівців.

Підприємство перераховує інформацію на початок того року за який надається зіставна інформація, так як у фінансовій звітності вказується інформація за один попередній період. Зіставлення облікових політик за національними та міжнародними стандартами дозволяє виявити основні відмінності в обліково-звітних даних, які вимагають трансформаційних коригувань. Усі коригування, на дату переходу на МСФЗ, визначаються в складі нерозподіленого прибутку.

Рахунок «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» трансформують в кінці. Після проведення розрахунку відстрочених податкових активів (або зобов'язань), здійснюється трансформаційне коригування (проводка рахунку 44 із рахунком 17 або 54), і закінчується трансформація початкового звіту про фінансовий стан на дату переходу. Здійснення процесу трансформації на дату переходу починається з статичних рахунків, а на певну іншу дату – з динамічних рахунків (доходів та витрат).

Після завершення трансформації основних форм фінансової звітності створюються Примітки, яку не мають форми стандартного вигляду. Створюючи Примітки, підприємство дотримується такої 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).

Для проведення трансформації та складання звіту про фінансовий результат – суми чистих доходів та витрат, що пішли на фінансовий результат звітного періоду зробимо необхідні коригуючі проведення за 2018 рік.

Таблиця 2.3 – Журнал коригуючих проведенень доходів і витрат на 2018 рік

№ рах.	Зміст корегування	Дт	Кт	Пояснення
Виділення витрат на рекламу як витрат на збут				
92	Адміністративні витрати		124500	Витрати з оплати на рекламу, здійснювані протягом кожного місяця, були віднесені на адміністративні витрати. 124500
93	Витрати на збут	124500		
Всього за коригуванням		124500	124500	

Отримані розрахунки використаємо для побудови трансформаційної таблиці доходів і витрат за рік. Для реалізації відповідної дії необхідно взяти до уваги обороти, які містяться в аналізі рахунку 79. Відтворена інформація

Таблиця 2.4 – Трансформаційна таблиця доходів і витрат за 2018 рік

Назва рахунку	Рахунок	Сума оборотів за рахунком за 2018 рік	1	Разом	За МСФЗ за 2018 рік
Дохід від реалізації робіт і послуг	703	74678000			74678000
Собівартість реалізованих робіт та послуг	903	61423000			61423000
Адміністративні витрати	92	7673500	-124500	-124500	7549000
Витрати на збут	93	1649500	+124500	+124500	1774000
Інші витрати операційної діяльності	94	4135000			4135000

Таким чином, складання звіту про прибутки та збитки за 2018 рік ПАТ «Конотопський арматурний завод» дало змогу виявити певні розбіжності і зробити відповідні коригування для достовірного представлення інформації. Отримані дані фінансової звітності стануть базою для прийняття ефективних управлінських рішень зовнішніми і внутрішніми зацікавленими особами.

Отже, ПАТ «Конотопський арматурний завод» використовує метод трансформації. На нашу думку цей метод є кращим для використання, адже він менш затратний і простий у здійсненні. Великою проблемою є те, що отримана у наслідку трансформації звітність містить високий інформаційний ризик, адже при її реалізації є неминучими суб'єктивні оцінки. Але, одним з головних факторів покращення якості послуг із трансформації звітності є вибір спеціаліста чи звернення до аудиторської або консалтингової фірми у сфері МСФЗ.

## РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ПРОЦЕСУ ТРАНСФОРМАЦІЇ ДОХОДІВ ВИТРАТ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ

### 3.1 Шляхи удосконалення організаційних аспектів складання трансформаційної звітності

Трансформація фінансової звітності є базовою процедурою при веденні бухгалтерського обліку та поданні підприємством звітності за міжнародними стандартами, при цьому на її здійснення впливає низка факторів. Основними факторами є професійний рівень бухгалтера та рівень програмного забезпечення. Тому дослідимо більш детально взаємозв'язок цих факторів на якість трансформаційної фінансової звітності. На основі матриці оцінювання професійного рівня бухгалтера вченої Левицької С. О., побудуємо таку матрицю (табл.3.1).

Таблиця 3.1 – Матриця оцінки професійного рівня бухгалтера

Оцінка, в балах	Характеристика
<5	Фахівець недостатнього рівня підготовки
7	Може виконувати обов'язки з питань трансформації звітності
10	Відповідає займаній посаді

На основі матриці про оцінку рівня програмного забезпечення, запропонованої М. Мягмаром, побудуємо таку матрицю (табл.3.2.).

Таблиця 3.2 – Матриця оцінки рівня програмного забезпечення

Оцінка, в балах	Характеристика
<5	Мінімальна
7	Середня
10	Висока

Після проведеного аналізу наукових статей, визначено шкалу оцінки якості трансформаційної звітності (табл.3.3)

Таблиця 3.3 – Матриця оцінки якості трансформованої звітності

Оцінка, в балах	Характеристика
2	Мінімальна
4	Мала
6	Середня
8	Вище середнього
10	Висока

На основі шкали оцінювання факторів впливу на якість трансформаційної звітності, побудуємо таку матрицю (табл.3.4).

Таблиця 3.4 – Взаємозв'язок впливу професійного рівня бухгалтера та програмного забезпечення на якість трансформованої звітності

Якість трансформованої звітності	Професійний рівень бухгалтера	Рівень програмного забезпечення
2	5	5
4	7	5
6	5	7
8	9	7
10	10	10

Рівняння множинної регресії отримає вигляд:

$$y = a_0 + a_1x_1 + a_2x_2, \quad (3.1)$$

де  $y$  – якість трансформованої звітності,

$x_1$  – професійний рівень бухгалтера,

$x_2$  – рівень програмного забезпечення

На основі таблиці 3.4 та рівняння регресії, отримаємо систему рівнянь:

$$\begin{cases} 5b_0 + 36b_1 + 34b_2 = 30 \\ 36b_0 + 280b_1 + 258b_2 = 240 \\ 34b_0 + 240b_1 + 248b_2 = 228 \end{cases} \quad (3.2)$$

Розв'язавши таку систему рівнянь методом Гауса, отримаємо, що  $b_0 = -5,628$ ;  $b_1 = 0,209$ ,  $b_2 = 1,488$ .

Отже, на основі розрахунків, рівняння набуде вигляду:

$$Y = -5,628 + 0,209x_1 + 1,488x_2$$

На основі рівняння регресії, можемо зробити висновок, що між якістю трансформованої звітності, рівнем програмного забезпечення та професійним рівнем бухгалтера існує прямий зв'язок. Дослідимо детальніше ці зв'язки за допомогою кореляції.

Таблиця 3.5 – Кореляційна залежність між професійним рівнем бухгалтера, рівнем програмного забезпечення та якістю трансформованої звітності

Елементи	Якість трансформованої звітності	Професійний рівень бухгалтера	Рівень програмного забезпечення
Якість трансформованої звітності	1		
Професійний рівень бухгалтера	0,8320503	1	
Рівень програмного забезпечення	0,9258201	0,7061348	1

Таким чином, якість трансформованої звітності залежить від професійного рівня бухгалтера та рівня програмного забезпечення, при цьому між ними існує прямий сильний взаємозв'язок. Найбільший показник впливу на якість трансформаційної звітності має рівень програмного забезпечення.

### 3.2 Удосконалення алгоритму трансформації доходів витрат та фінансових результатів

Процес трансформації в Excel значно заощаджує сили та час для підготовки звітності по МСФЗ. Перевагою такого способу трансформації є: доступність для більшості користувачів, арифметична точність і наочність коригувань, можливість економічного аналізу на підставі результатів по

МСФЗ. Створена в Excel модель виконує не тільки роль звіту, але і є інструментом управління.

Тому пропонуємо модель здійснення трансформації звітності за допомогою продукту Microsoft Excel.

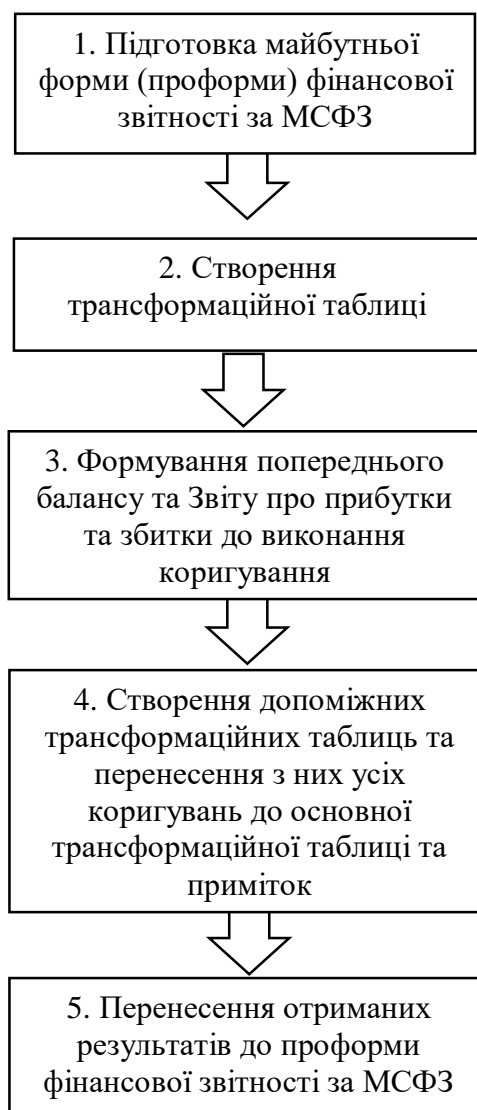


Рисунок 3.1 – Алгоритм здійснення трансформації звітності за МСФЗ за допомогою Microsoft Excel

На першому етапі за допомогою файла MS Word, бухгалтер повинен підготувати форму майбутньої фінансової звітності, а також примітки. Потім усі форми фінансової звітності потрібно перенести до Excel, а в подальшому додати відповідні необхідні формули .



На другому етапі відбувається формування трансформаційної таблиці за допомогою оборотно-сальдової відомості. Для того, щоб побудувати баланс - потрібно взяти дані кінцевих сальдо по всім рахункам. Для створення звіту про прибутки та збитки необхідні суми чистих доходів та витрат, які віднесені на фінансовий результат звітного періоду. Також потрібно передбачити внесення коригувань попередніх періодів. На наступному етапі потрібно створити попередній баланс та звіт про прибутки та збитки. Для цього інформацію з трансформаційної таблиці потрібно рознести по відповідних статтях за допомогою формул MS Excel («СУММЕСЛИ», «ОКРУГЛ»).

Створення допоміжних трансформаційних таблиць здійснюється для підготовки приміток та відтворення сум по окремим статтям звітності. Усі коригування які відбулись у допоміжній трансформаційній таблиці переносяться до основної, за допомогою принципу подвійного запису. За допомогою формули «СУММ» здійснюється контроль дотримання даного принципу. Після того як баланс зійшовся, показники можна переносити до проформи.

Трансформація звітності проводиться застосовуючи аналіз господарських операцій та виключення відмінностей в обліку за національними та міжнародними стандартами. При застосуванні даного процесу складають трансформаційні таблиці, у них відображаються усі коригування та рекласифікації статей звітності.

В основному, процес трансформації не вимагає використання спеціалізованого програмного забезпечення. Дану процедуру можна здійснювати за допомогою використання електронних таблиць Microsoft Excel. Тобто це дозволяє компанії уникнути додаткових витрат, таких як придбання спеціалізованого програмного забезпечення. Проте, здійснення процесу трансформації потребує знань та досвіду у веденні обліку за МСФЗ. І через це виникають витрати на залучення таких працівників. У підприємства є вибір залучати працівників зі штату на виконання обов'язків ведення трансформації за МСФЗ і обліку в цілому.

Проте, при залученні сторонніх організацій, таких як аудиторські чи консалтингові фірми, витрати на оплату їх послуг можуть стати постійними, через що ціна переходу на МСФЗ буде рости з кожним роком. Ціна залежить від форми ведення обліку, виду діяльності. Також має вплив на ціну і наявність дочірніх підприємств, яка включається до групи компанії та враховується при складанні консолідованої фінансової звітності. Так як ПАТ «Конотопський арматурний завод» має в своєму складі дочірнє підприємство, то ціна на дану послугу підвищиться.

У таблиці 3.6 наведено порівняльну характеристику складу витрат компанії на проведення трансформації.

Таблиця 3.6 – Склад витрат компанії на проведення трансформації

Витрати	Трансформація власними силами	Трансформація за допомогою сторонніх компаній
Програмне забезпечення	-	-
Навчання співробітників	+	+/-
Залучення до штату фахівців з МСФЗ	+	-
Надання послуг сторонніх фахівців за МСФЗ	+/-	+
Придбання нового обладнання	-	-

При використанні кожного з наведених вище варіантів передбачається використання постійних та разових витрат, таких як витрати на навчання працівників, збільшення штату, програмне забезпечення, використання послуг спеціалістів з МСФЗ та інші.

На нашу думку, найоптимальнішим варіантом є ведення трансформації власними силами. А саме коли один бухгалтер повністю займається питанням застосування МСФЗ на підприємстві – є найоптимальнішим варіантом. Головними витратами є проведення курсів (які є одноразовими). При виникненні конкретних питань та непорозумінь, бухгалтер може звернутися за допомогою до консультаційних фірм.

Також так як МСФЗ не визначено конкретної форми фінансових звітів, то підприємство повинно скласти фінансову звітність за МСБО, беручи до уваги мінімальні вимоги, встановлені МСБО 1. Для розкриття повної інформації відповідно вимогам МСФЗ пропонуємо підприємству скласти «Контрольний перелік розкриття інформації за МСФЗ». Дана процедура допоможе в процесі трансформації звітності та складанні звітності за МСФЗ та приміток. Він включатиме всю інформацію яка підлягає розкриттю згідно з вимогами МСБО. Також він міститиме графи, в яких вказуватиметься, яка інформація вже розкрита, а яка – ще ні. Приклад «Контрольного переліку розкриття інформації за МСФЗ» наведено у таблиці 3.7. для доходів підприємства.

Таблиця 3.7 – Приклад «Контрольного переліку розкриття інформації за МСФЗ»

МСБО	Доходи	Так	Ні	Немає
18	<p>Чи розкрита така інформація:</p> <p>а) облікові політики, прийняті для визнання доходу, включаючи методи, які застосовуються для визначення ступеня завершеності операцій, що передбачають надання послуг;</p> <p>б) суму кожної суттєвої категорії доходу, визнаного протягом певного періоду, включаючи дохід, отриманий від:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– продажу товарів;</li> <li>– надання послуг;</li> <li>– відсотків;</li> <li>– роялті;</li> <li>– дивідендів;</li> </ul> <p>в) суму доходу, який виникає від обміну товарів або послуг, що включено до кожної суттєвої категорії доходу.</p>	+		
МСБО 1.82	Звіт про сукупні доходи має включати, як мінімум, рядки, які подають такі суми за період: а) дохід;	+		

Отже, завдяки даним процесам удосконалення підприємство отримує можливість ефективно вести зовнішньоекономічну діяльність, залучати на зовнішніх ринках необхідні ресурси, іноземні інвестиції в бізнес. Удосконалення підготовчих та організаційних питань компанії в цілому та

бухгалтерського обліку зокрема, підвищує оперативність прийняття рішень в сфері фінансової діяльності компанії, що в підсумку сприяє її економічному зростанню.

## ВИСНОВКИ

Перехід суб'єктів господарювання на МСФЗ реалізується за допомогою чотирьох можливих підходів, одним з яких є трансформація, що передбачає перетворення фінансової інформації, складену відповідно до одних загальноприйнятих принципів бухгалтерського обліку, у фінансову інформацію відповідно до інших.

На думку вчених та фахівців, перехід на міжнародні стандарти надає можливість суб'єктам господарювання співпрацювати з зарубіжними підприємствами. Так як застосовуючи такі єдині стандарти, це дозволяє міжнародним фінансовим ринкам об'єктивно здійснити оцінку результатів діяльності підприємств.

Трансформація фінансової звітності - це процес, який передбачає складання звітності за міжнародними стандартами фінансової звітності за допомогою перегрупування облікової інформації та здійснення коригувань статей звітності, підготовленої за національними стандартами.

Для здійснення процесу трансформації в кожному випадку потрібен індивідуальний підхід, так як не існує окремого алгоритму проведення трансформації. Кожен фахівець, який займається процесом трансформації, має право самостійно вибирати методику та алгоритм трансформації згідно зі звітністю конкретного підприємства.

Перевагами трансформації фінансової звітності є можливість приваблення іноземних інвестицій, вихід на міжнародні ринки, збільшення довіри для партнерів, надійність та прозорість інформації. Недоліком трансформації є те, що її можна здійснити тільки після створення звітності за національними стандартами, що збільшує час на складання звітності за МСФЗ. Трансформація представляє собою разову процедуру, що здійснюється на звітну дату, і через це підприємство не може отримувати оперативну інформацію за проміжки часу між звітними датами періоду.

При трансформації звітності підприємств відповідно до МСФЗ потрібно враховувати норми стандартів та їх відображення на умовах достовірності та об'єктивності.

ПАТ «Конотопський арматурний завод» перейшло на складання фінансової звітності за МСФЗ 1 січня 2012 року. Підприємство застосовує в своїй практиці метод трансформації. За допомогою даного методу здійснюється:

- отримання необхідної інформації для прийняття управлінських рішень;
- забезпечення порівнянності звітності з іншими організаціями, незалежно від територіального розташування країни;
- можливість залучення іноземних інвестицій і позик, а також виходу на зарубіжні ринки.

Проте при дослідженні трансформації фінансової звітності на ПАТ «Конотопський арматурний завод» виникає необхідність в удосконаленні методики трансформації звітності за міжнародними стандартами.

Суттєвої уваги потребує і сам алгоритм проведення трансформації за МСФЗ за допомогою Microsoft Excel. Крім того аналіз складу витрат на здійснення трансформації свідчить про необхідність застосування трансформації власними силами, що створює передумови для визначення оптимального варіанту її проведення.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Ahmed, A., Neel, M., & Wang, D. (2013). Does mandatory adoption of IFRS improve accounting quality? Preliminary evidence. *Contemporary Accounting Research*, 30(4), pp. 1344-1372
2. Effects of Application of IFRS on the Quality of Financial Statements in SMEs – URL: <https://www.researchgate.net/>.
3. IAS 18 Revenue, URL: <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-18-revenue/>
4. IFRS 1 First-time Adoption of International Financial Reporting Standards [Електронний ресурс]. – URL: <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-1-first-time-adoption-of-ifrs/>
5. Rachel F. Baskerville, 100 Questions (and Answers) About IFRS, 2011
6. Zhuravka Fedir. Problem aspects of transformation in financial reporting of business entities in Ukraine, *Geopolitics Under Globalization*, Volume 1, Issue 1, 2017
7. Баффетт У. Есе про інвестиції, корпоративних фінансах та управлінні компаніями / Упоряд. авт. предісл.Л. Кеннінгем: Пер. з англ. - 3-е изд. - М.: Альпіна Бізнес Букс, 2007. - 268 с
8. Бутинець Ф. Ще раз про бухгалтерський облік як науку / *Бухгалтерський облік і аудит*. – 2005. – № 10. – С. 20.
9. Бухгалтерський облік: проблеми і методи вивчення та навчання. Монографія / Я.В. Соколов, Н.А. Каморджанова, М.В. Личагіна. - Новосибірськ: ІЕОПП СО РАН, 2007. - 288 с
10. Валієва Е.А. Порівняльна характеристика обліку фінансового результату підприємства: НП(С)БО та МСБО / Всеукраїнська науково-практична інтернет-конференція «Обліково-аналітичне забезпечення інноваційної трансформації економіки України». – 2013. – С. 82–84.

11. Васільєва Л. М. Трансформація фінансової звітності підприємств України відповідно до міжнародних стандартів фінансової звітності / Л. М. Васільєва // Актуальні проблеми розвитку економіки регіону. -2014. - Вип.10(2).-С.48-52. -URL:[http://nbuv.gov.ua/UJRN/aprer\\_2014\\_10\(2\)\\_\\_9](http://nbuv.gov.ua/UJRN/aprer_2014_10(2)__9).
12. Вахрушина М.А. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: учеб. пособие /; под ред. М.А. Вахрушиной; Всероссийский заочный финансово-экономический институт. М.: Вузовский учебник, 2009. – 320 с.
13. Веріга Г. Проблемні аспекти трансформації фінансової звітності підприємств України відповідно до принципів МСФЗ / Г. Веріга // Бухгалтерський облік і аудит. – 2010. – № 9. – С. 19–25
14. Веріга Г.В. Складання звітності за МСФЗ як засіб підвищення інвестиційної привабливості вітчизняних підприємств / Г.В. Веріга, Т.М. Кондрашова // Зб. наук. праць ДонДУУ «Фінансово-банківські механізми державного управління економікою України». Серія «Економіка». – Донецьк, 2009. – Вип. 122. – С. 298–309.
15. 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.
16. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку : монографія : МІМ; Центр учбової літератури, 2007. – 522 с.
17. Голов С.Ф. Трансформація фінансової звітності українських підприємств у фінансову звітність за міжнародними стандартами : [метод. посіб.] / Федер. проф. бухгалтерів і аудиторів України ; 4-е вид. – К. : ФПБАУ, 2013. – 267 с
18. Гонтаренко Т.О., Розкриття інформації з обліку доходів в умовах трансформації звітності згідно з Міжнародними стандартами фінансової звітності / Научный вестник Донбасской государственной машиностроительной академии. - 2016. - № 1. - С. 158-163.



19. Грибовська Ю. М. Трансформація фінансової звітності та перехід на МСФЗ / *Вісник Харківського національного технічного університету сільського господарства імені Петра Василенка*. - 2015. - Вип. 162. - С. 113-122. - URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vkhdtusg\\_2015\\_162\\_16](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vkhdtusg_2015_162_16).
20. 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
21. Долішня Т.І., Медвідь І.Б., Трансформація фінансової звітності за міжнародними стандартами на підприємствах нафтогазової галузі, *Сталий розвиток економіки*. 2012 № 5 С.211-214
22. Жук В.М. Реформування бухгалтерського обліку та звітності: стан та перспективи / *Облік і фінанси АПК*. – 2008. – № 3. – С. 4–14.
23. Жук, В. До проблем впровадження МСФЗ в Україні/ В. Жук // *Бухгалтерський облік і аудит*. – 2010. – № 10. – С. 16–22
24. Закон України: Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні від 16.07.1999 р. №996-XIV (зі змінами та доповненнями). URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/>
25. Застосування МСФЗ: роз'яснення від Мінфіну. URL: <http://www.visnuk.com.ua/>.
26. Ильина Ю.В. Как трансформировать данные российского бухгалтерского учета в отчетность, соответствующую требованиям МСФО / *Международный бухгалтерский учет*. - 2008. № 10
27. Кирильєва Л.О., Чернікова І.Б., Наумова Т.А. Проблемні аспекти переходу підприємств України на міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) у сучасних умовах
28. Кірейцев Г. Роль бухгалтера і аудитора у процесах мінімізації невизначеності як основи кризових явищ / *Бухгалтерія в сільському господарстві*. – 2010. – № 3. – С. 33–35.

- 29.Корягін М.В. Проблеми трансформації фінансової звітності відповідно до вимог МСФЗ / М.В. Корягін // *Вісник комерційної Львівської академії*. – 2012. – № 7. – С. 414 – 420
- 30.Кучеркова С.О. Трансформація звітності щодо обліку фінансових результатів за МСФЗ / *Облік і фінанси АПК*.– 2011.– №4. – С. 19–21.
- 31.Лиса О.В. Доцільність формування фінансової звітності підприємств відповідно до вимог МСФЗ / *Інноваційна економіка*. – 2012. - № 3.- С. 110-112.
- 32.Ловінська Л.Г., Канцуров О. О., Швець В. Г., Нормативно-методичне забезпечення бухгалтерського обліку в умовах застосування міжнародних міжнародних стандартів фінансової звітності
- 33.Міжнародний стандарт фінансової звітності 1 «Подання фінансової звітності» – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/>.
- 34.Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності (редакція від 18.03.2014) [Електронний ресурс]. – URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
- 35.Небильцова, О. В. Особливості застосування міжнародного стандарту фінансової звітності для малих та середніх підприємств у Європейському Союзі та Україні / *Економічний аналіз : зб. наук. праць; редкол. : В. А. Дерій (голов. ред.) та ін.* – Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету “Економічна думка”, 2015. – Том 21. – № 2. – С. 292-297.
- 36.Ночовна Ю.О. Особливості розкриття інформації про фінансові результати у фінансовій звітності за національними та міжнародними стандартами/ *Електронне наукове фахове видання «Ефективна економіка»*. – 2018.
- 37.Облік і звітність за міжнародними стандартами : навч. посіб. / З. В. Задорожний, В. М. Панасюк, Є. К. Ковальчук, В. Ю. Бродовський. - 2-ге вид., переробл. і доповн. - Тернопіль : ТНЕУ, 2014. - 446 с.

38. Облік і фінансова звітність за міжнародними стандартами: навч. посіб./ С. О. Кузнецова, І. Б. Чернікова. – Х. : Видавництво «Лідер», 2016. – 318 с.
39. Перехід на МСФЗ, Аудит-Оптім, URL: <https://audit-optim.com.ua/services/transform>
40. Попова А.Х., Аркаути В.В., Икаева Л.Э., Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО): Проблемы внедрения и трансформации отчетности в России/ Тенденции Мирового экономического развития. – 2016. – 325 с.
41. Рабошук А.В., Трансформація як один із способів підготовки звітності за МСФЗ, Житомирський державний технологічний університет, 2005 – 215 с.
42. Радомська Т. А. Проблеми автоматизації процесу контролю на сучасних підприємствах в умовах впровадження МСФЗ / Т.А. Радомська // Науковий Вісник ДДМА. – 2014. – № 3. – С. 286-290.
43. Світлична В.Ю. Гармонізація національної фінансової звітності з міжнародними стандартами: актуальність, порядок та перспективи / В.Ю. Світлична, С.М. Малик. – Науково-технічний збірник. – 2011. - № 100. – С. 234-241
44. Скрипник Н.В. Деякі практичні аспекти трансформації фінансової звітності відповідно до МСФЗ / Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки. - 2012. - Вип. 4. - С. 371-378
45. Трансформація фінансової звітності, «Комплаєнс Аудит», URL: <https://www.komplaens-audit.top/stat-komplaens-audit/transformatiya-finansovoi-zvitnosti.html>
46. Трофімчук, Т. М. *Трансформація фінансової звітності за мсфз: методичні та організаційні проблеми*. Студентський вісник НУВГП (1(1)), 2014, pp. 263-266.

47. Харламова О. В. Алгоритмізація методики трансформації фінансової звітності в МСФЗ-формат / Економічний простір. – 2015. – № 99. – с. 211-221.
48. Царук В.Ю. Фінансова звітність підприємств в умовах господарювання: проблемні аспекти і перспективи розвитку/ Економічні науки. – 2017. – Випуск №26. – С. 236-243.
49. Шкуліпа Л.В. Трансформація фінансової звітності на IFRS: сучасні питання/ *«Молодий вчений»*. – 2016. – Випуск №8(35). – С. 48-54.
50. Штулер Г.Г. Перспективні напрямки узгодження фінансової звітності в Україні з міжнародними стандартами / Науковий вісник Ужгородського університету. Сер. Економіка. - Ужгород : УНУ, 2010. - Спец. вип. 29: Удосконалення обліку, аналізу, аудиту і звітності в сучасних умовах глобалізаційних процесів у світовій економіці, ч. 2. - С. 253-260.
51. Як новачкам підготуватися до мсфз-звітності, URL: <https://balance.ua/news/archive/kak-novichkam-podgotovitsya-k-msfo-otchetnosti>
52. Яцишин Н.З. Логос парадигми фінансової звітності підприємств в Україні та дивергенція світового досвіду [Текст] / Н.З. Яцишин // Науковий вісник Ужгородського університету. Економіка. – 2011. – Вип. 34. – С. 147 – 154.