

**ПРОБЛЕМНЫЕ ВОПРОСЫ ТРАНСФОРМАЦИИ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ  
УКРАИНСКИХ ПРЕДПРИЯТИЙ В ОТЧЕТНОСТЬ ПО МСФО  
PROBLEMATIC ISSUES OF TRANSFORMATION OF FINANCIAL STATEMENTS  
OF UKRAINIAN ENTERPRISES IN THE REPORTING UNDER IFRS**

**Руслана КУЗИНА, Одесский национальный экономический университет, Украина**

e-mail: [suvarno@gmail.com](mailto:suvarno@gmail.com)

**Т. ТЕРЕЩЕНКО, Одесский национальный экономический университет, Украина**

e-mail: [tanateresenko51@gmail.com](mailto:tanateresenko51@gmail.com)

**Abstract.** *The article is directed to study the need for transformation of financial statements on a parity with international standards for the enterprises of Ukraine, because the transition to IFRS increases the investment attractiveness of the company and its credibility on the part of the owners of capital, promotes cooperation with international companies. The essence, necessity and sequence of carrying out transformation of financial statements. Lack of a uniform methodology for transforming Ukrainian-reporting statements under IFRS. The most important problematic issues that arise at the present stage are revealed transition of domestic enterprises to the international accounting system. In each case, an individual approach is needed, this reason for today there are a number of approaches to transformation. Any the specialist that transforms the reporting has the right to independently determine the methodology and transformation stages according to the reporting of each particular organization. The most important problematic issues that arise at the present stage are revealed transition of domestic enterprises to the international accounting system.*

**Keywords:** *accounting, transformation, financial reporting, national standards (regulations) accounting, international financial reporting standards, stages of transformation.*

**Ключевые слова:** *бухгалтерский учет, трансформация, финансовая отчетность, национальные стандарты (положения) бухгалтерского учета, международные стандарты финансовой отчетности, этапы трансформации.*

**Cod JEL. M41**

**Введение.** Международные стандарты финансовой отчетности (далее по тексту - МСФО) на сегодняшний день всё чаще применяются во всем мире. МСФО приняты как обязательные во многих странах Европы и количество таких стран растет. Происходит процесс глобализации национального рынка с международными рынками, поэтому украинские предприятия нуждаются в создании единой системы финансового учета и представление унифицированной финансовой отчетности. Одним из таких решений является применение МСФО это объясняется тем, что финансовая отчетность, которая необходима для инвесторов и собственников, должна быть понятной и достоверной. Также при применении МСФО получают сопоставимую финансовую информацию из разных стран мира с целью ее консолидации. В современном мире МСФО постепенно превращается в своеобразный ключ к международному рынку капитала. Если компания имеет необходимую отчетность, она получает доступ к источникам средств, необходимых для ее развития.

**Основное содержание.** С приходом 2018 года вопрос трансформации финансовой отчетности в Украине становится всё более актуальным. Ведь с учетом изменений, внесенных Законом Украины «О внесении изменений в Закон Украины «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине» относительно усовершенствования некоторых положений» от 05.10.2017 г. № 2164-VIII (далее по тексту - Закон № 2164), МСФО для

составления финансовой отчетности и консолидированной финансовой отчетности обязательно должны применять еще и:

- предприятия - эмитенты ценных бумаг, ценные бумаги которых допущены к биржевым торгам;
- крупные предприятия, которые отвечают не менее 2-м из следующих критериев:
  - ✓ балансовая стоимость активов - более 20 млн евро;
  - ✓ чистый доход от реализации продукции (товаров, работ, услуг) - более 40 млн евро;
  - ✓ среднее количество работников - более 250 человек;
- публичные общества, предприятия, осуществляющие деятельность по добыче полезных ископаемых общегосударственного значения [1].

Трансформация бухгалтерской (финансовой) отчетности - это комплекс учетно-аналитических процедур, осуществляющих с целью составления финансовой отчетности по МСФО. Они включают корректировки, необходимые для детализации и перегруппировки учетных данных, которые подготовлены по П(С)БУ, для целей формирования финансовой отчетности, которая соответствует требованиям МСФО (в части признания, оценки, представления и раскрытия информации) [4].

Трансформация финансовой отчетности, составленной по П(С)БУ в отчетность по МСФО, является достаточно сложным процессом, требующего высокого профессионализма от бухгалтеров. Поэтому очень важным аспектом для компании, которая вводит МСФО-учет, является подбор квалифицированного и грамотного в тонкостях МСФО персонала.

Говоря о трансформации, очень важно понимать, что единой методики для нее не существует. Безусловно, основные подходы и принципы трансформации являются единственными, но последовательность корректировок, представление их результатов, использования счетов и т.п. могут отличаться.

Во время проведения первой трансформации финансовой отчетности по МСФО необходимо соблюдать международный стандарт МСФО 1 «Первое применение МСФО», который требует полного ретроспективного подхода (то есть таким образом, якобы МСФО применялись компанией всегда).

Переход на МСФО, как известно, охватывает как минимум два годовых отчетных периода и, соответственно, три отчетных даты, а именно:

- дату перехода;
- дату окончания отчетного периода, предшествующего периоду, за который подают первую МСФО-отчетность;
- первую отчетную дату по МСФО.

После опубликования Закона № 2164 мнения специалистов разделились. Пока отсутствует четкая позиция относительно даты перехода. Часть специалистов считает, что датой перехода должно быть 01.01.2018, другие - 01.01.2017.

В соответствии с МСФО 1 «Первое применение Международных стандартов финансовой отчетности», дата перехода на МСФО (date of transition to IFRSs) - это начало первого периода, за который предприятие представляет полную сравнительную информацию по МСФО в своей первой финансовой отчетности по МСФО. Согласно МСФО 1 переход на МСФО не может быть меньше двух лет. На схеме 1 изображен

переход на МСФО предприятий, которые согласно Закону № 2164 с 2018 года должны подавать отчетность по МСФО.

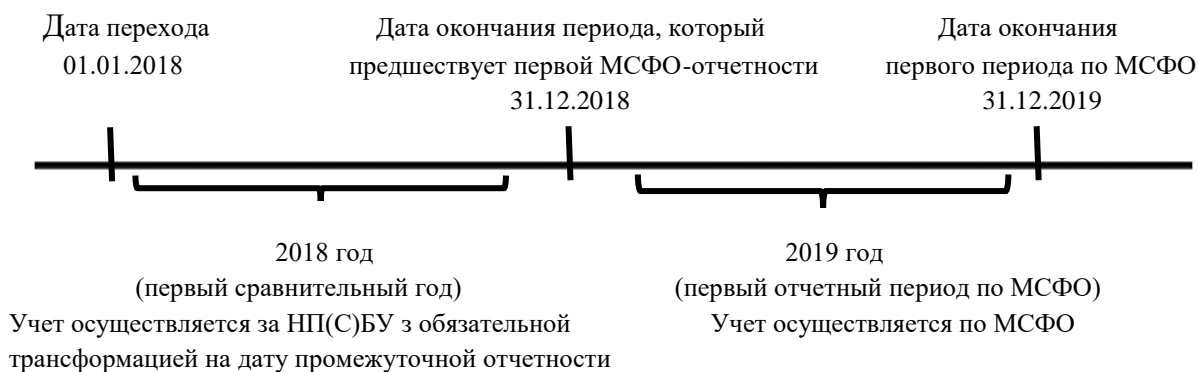


Схема 1. Переход на МСФО

Согласно п. 6 МСФО 1 субъект хозяйствования должен составить и подать отчет о финансовом состоянии по МСФО на начало периода на дату перехода на МСФО. Это отправная точка для подготовки финансовой отчетности в соответствии с МСФО.

На дату перехода на МСФО в соответствии с требованиями п. 10 МСФО 1 предприятие:

- признает все активы и обязательства, признание которых требуют МСФО;
- не признает статьи активов или обязательств, если МСФО не позволяют такого признания;
- переклассифицировать статьи, признанные согласно предварительным П (С) БУ как один вид актива, обязательства или компонента капитала, но которые по МСФО является другим видом активов, обязательств или компонента капитала;
- применяет МСФО при оценке всех признанных активов и обязательств.

Согласно п. 7 Положения № 879 предусмотрена обязанность для всех предприятий проводить инвентаризацию в сплошном порядке в случае перехода на составление финансовой отчетности по международным стандартам (на дату такого перехода).

Таким образом, по логике дата перехода должна быть именно 01.01.2018, поскольку провести инвентаризацию по состоянию на 01.01.2017 невозможно.

Одним из проблемных вопросов, которые возникают во время трансформации финансовой отчетности в МСФО-формат, это проблема определения самих этапов трансформации.

Во время перехода на МСФО-отчетность выделяют три периода:

- подготовительный;
- переходный;
- первый отчетный.

Переходный, а также первый отчетный период регулирует МСФО 1 «Первое применение МСФО» [2], однако подготовительный этап не регламентирован ни одним стандартом или законодательным документом, поэтому его планирование, организация и практическая реализация вызывают много вопросов и трудностей среди составителей финансовой отчетности.

Для начала трансформации отчетности необходимо провести инвентаризацию всех активов, обязательств и элементов капитала. Однако для целей трансформации недостаточно обычного пересчета и перечисления фактических данных. Наличие активов или обязательств не достаточное основание отражать их в финансовой отчетности. Необходимо провести качественную оценку соответствия всем требованиям МСФО в части признания, оценки, представления и раскрытия [3].

Одновременно с инвентаризацией следует организовать так называемый процесс «очищения» финансовой отчетности, составленной по П(С)БУ, от возможных ошибок. Ведь некоторые предприятия не выполняют даже требования П(С)БУ. Это проявляется в основном в не создании резервов (резервы сомнительных долгов, обеспечение выплат персоналу по отпускам и т.п.), также не осуществляется проверка активов на обесценение. Но такие корректировки нельзя считать трансформационными, ведь это скорее исправление ошибок, доведения отчетности в соответствии к требованиям П(С)БУ. В итоге эта проблема приобретает актуальность в связи с тем, что МСФО 1 «Первое применение МСФО»[2] требует отдельного раскрытия трансформационных корректировок как минимум по двум группам:

- исправление ошибок;
- изменение учетной политики.

Если ошибки не исправить до начала трансформации, придется их раскрывать в первой МСФО-отчетности.

После составления отчетности, которым задаются руководители и бухгалтера, признана ли финансовая отчетность в соответствии с МСФО. Из МСФО 1 «Первое применение МСФО» можно выделить несколько условий признания отчетности, которые приведены в таблице 1.

Условия признания отчетности, составляется по МСФО впервые

Первое применение МСФО признано	Первое применение МСФО НЕ признано
1) Если в предыдущем году не предоставляли финансовые отчеты, составленные по МСФО внешним пользователям (инвесторы, кредиторы и т.д.);	1) Если в предыдущем году обнародованы финансовые отчеты были составленные согласно МСФО, но аудитором выдано отрицательное заключение о соответствии этих отчетов МСФО;
2) Если в предыдущем году подавались финансовые отчеты с четким утверждением о соответствии МСФО (в начале раздела в примечаниях).	2) Если финансовые отчеты отвечают не всем требованиям МСФО.

Таблица 1. Условия признания отчетности, составляется по МСФО впервые

Источник: МСФО 1 «Первое применение МСФО» [2]

Для уточнения табл. 1, нужно добавить то, что обнародования финансовых отчетов и условие их признания в качестве отвечающих МСФО, зависит от даты перехода предприятием на МСФО. Практикующим бухгалтерам необходимо помнить главное, что переход от национальных на международные стандарты обязывает проводить

корректировки, предусмотренные МСФО 1, и контролировать их выполнение, если это выполняет автоматически программное обеспечение.

Имеет место и ряд нерешенных проблем по трансформации финансовой отчетности в соответствии с требованиями МСФО: 1) применение МСФО требует тщательной подготовки специалистов, которые бы понимали, как в практике хозяйствования при составлении отчетности внедрять МСФО (отсутствие методических рекомендаций по практическому использованию стандартов усложняет процесс адаптации); 2) согласованность составления финансовой отчетности по правилам ведения налогового учета в соответствии с НКУ; 3) необходимость в сборе дополнительной информации, которые требуют МСФЗ.

В отличие от национальной отчетности, форма которой утверждена Минфином Украины, МСФЗ не содержит готовых форм отчетности. Но предприятия пользуются формами отчетности, которые приводятся в приложениях к НП (С) БУ 1 «Общие требования к финансовой отчетности». Эти формы полностью соответствуют требованиям МСФО.

Также нас сегодняшний день готового комплексного решения по программному обеспечению, которое позволит вести МСФО учет в Украине, не существует, все имеющиеся на рынке продукты надо адаптировать к методологии учета. И автоматизация функции учета и расчетов в соответствии с новой методологии или осуществления трансформационных корректировок потребует доработки любого программного продукта.

**Результаты и выводы.** Сегодня большинство стран Европы обязательно готовят отчетность по МСФО, их количество постоянно растет. Это вполне закономерно, ведь международная финансовая отчетность, которая осуществляется для инвесторов, должна быть понятной и достоверной. переход на МСФО повышает инвестиционную привлекательность предприятия и доверие к нему со стороны владельцев капитала, способствует сотрудничеству с международными компаниями.

Трансформация является наиболее приемлемым способом составления первой финансовой МСФЗ-отчетности и должно применяться исключительно на две годовые отчетные даты: на дату перехода и дату окончания отчетного периода, предшествующего первому отчетному периоду по МСФО, а также на три промежуточные (квартальные) даты в пределах между датой перехода и датой окончания отчетного периода, предшествующего периоду, за который подают первую МСФО-отчетность.

Приведенные в статье современные проблемные вопросы, возникающие у бухгалтеров и финансовых директоров при переходе на МСФО, подтверждают, что практическая сфера применения теоретических основ всегда вызывает массу недоразумений и противоречий, а потому требует сотрудничества ученых, бухгалтеров и сертифицированных аудиторов.

### **Библиография:**

1. Законом Украины «О внесении изменений в Закон Украины «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине» относительно усовершенствования некоторых положений» от 05.10.2017 г. № 2164-VIII. [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2164-19>.

2. МСФО 1 «Первое применение МСФО». [Электронный ресурс]. - Режим доступа: [http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929\\_004](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_004).

3. Богуцкая Л.Т. Актуальные вопросы подготовки финансовой отчетности по МСФО: задачи и вызовы современности /Л. Т. Богуцкая / ЭКОНОМИКА И ОБЩЕСТВО/ – № 13. – 2017 г. – С. 1302-1306.

4. Голов С.Ф. Трансформация финансовой отчетности украинских предприятий в финансовую отчетность по международным стандартам: [метод. пособие.] / [С.Ф. Голов, В. М. Костюченко, А.Н. Кулага] // Федер. проф. бухгалтеров и аудиторов Украины; Четвёртого вид. - М.: ФПБАУ, 2013. - 267 с.