УДК 657.37

І.А. Панченко, к.е.н., доц.
М.П. Городиський, к.е.н., доц.
Житомирський державний технологічний університет

ОСОБЛИВОСТІ СКЛАДАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ЗАГАЛЬНОГО ПРИЗНАЧЕННЯ ПІСЛЯ ПЕРЕХОДУ НА ЗАСТОСУВАННЯ МСФЗ

Проаналізовані особливості ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності загального призначення після переходу вітчизняних суб'єктів господарювання на МСФЗ.

Ключові слова: *бухгалтерський облік, дата переходу на МСФЗ, МСФЗ, перша фінансова звітність за МСФЗ, фінансова звітність.*

Постановка проблеми. Вітчизняні суб'єкти господарювання, які в обов'язковому порядку або добровільно перейшли на застосування МСФЗ і успішно пройшли трансформацію своєї фінансової звітності станом на 01.01.2011 р. чи 01.01.2012 р. (залежно від обраної дати переходу на МСФЗ), на практиці зіштовхнулися з досить вагомим проблемним питанням, яке стосується вибору подальшого механізму ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. Виходячи з міжнародного досвіду застосування МСФЗ, існує декілька варіантів дій суб'єкта господарювання в сфері організації та веденні бухгалтерського обліку після переходу на МСФЗ, зокрема до них можна віднести: паралельне ведення бухгалтерського обліку з врахуванням положень П(С)БО та МСФЗ; ведення бухгалтерського обліку за П(С)БО з такою трансформацією показників в кінці звітного періоду для складання фінансової звітності, яка б відповідала вимогам МСФЗ; перебудова облікової політики та налаштування системи бухгалтерського обліку згідно з вимогами МСФЗ. Незважаючи на те, що Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [1] передбачено, що публічні акціонерні товариства, банки, страховики, а також підприємства, які провадять господарську діяльність за видами, перелік яких визначається Кабінетом Міністрів України, складають фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність за міжнародними стандартами, значна кількість суб'єктів господарювання, що перейшли на застосування МСФЗ на практиці ведуть бухгалтерський облік за вимогами національних стандартів, а річну фінансову звітність складають з дотриманням вимог МСФЗ шляхом трансформації. Такі дії облікового персоналу призводять до

невідповідності концептуальної основи ведення бухгалтерського обліку та концептуальної основи складання фінансової звітності, що впливає на якість облікової інформації, її корисність для користувачів та призводить до виникнення інформаційних ризиків. Для обґрунтування своєї позиції наведемо два основних, на наш погляд, аргументи: 1) описаний вище та такий, що застосовується на практиці, підхід суперечить вимогам Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», зокрема ст. 11, згідно з якою підприємства повинні складати фінансову звітність на основі даних бухгалтерського обліку, що зумовлює необхідність застосування єдиного концептуального підходу до ведення обліку та складання звітності; 2) постійна трансформація фінансової звітності пов'язана з необхідністю ведення кумулятивного обліку трансформаційних коригувань минулих звітних періодів і включення результативних показників такого обліку при здійсненні трансформації в звітному періоді, що викликано невідповідністю вхідних залишків активів, капіталу та зобов'язань в розрізі їх видів під час складання звітності за П(С)БО та трансформованих залишків (особливо гостро це питання стоїть в умовах плинності кадрів бухгалтерської служби, що призводить до втрати інформації про здійснені раніше трансформаційні коригування, причини та особливості їх здійснення). Враховуючи, що Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [1] та Н(П)СБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [8] для підприємств, які відповідно до законодавства зобов'язані застосовувати МСФЗ або прийняли таке рішення самостійно, обов'язковим є наведення у фінансовій звітності інформації, розкриття якої вимагають міжнародні стандарти (при цьому такі суб'єкти не застосовують П(С)БО), доцільним вважаємо необхідність врахування вимог МСФЗ як під час організації та веденні бухгалтерського обліку, так і під час складання фінансової звітності загального призначення.

Аналіз наукових досліджень та публікацій. Дослідженню теоретичних та організаційно-методичних засад ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності для підприємств, що застосовують МСФЗ, присвятили свої праці ряд вітчизняних вчених, серед яких Ф.Бутинець, С.Голов, Т.Каменська, В.Костюченко, І.Панченко, Н.Остап'юк, І.Чалий. Серед російських вчених проблемами розкриття у звітності облікової інформації згідно вимог МСФЗ та трансформації фінансової звітності займалися Ю.Ільїна, С.Модеров, Я.Соколов, А.Суворов, Л.Трофімова, В.Широбоков, Т.Шешукова та ін.

Метою статті є ідентифікація особливостей організації та ведення бухгалтерського обліку, а також складання фінансової звітності загального призначення в звітних періодах після переходу на застосування МСФЗ.

Викладення основного матеріалу. Основні вимоги до складання фінансової та консолідованої фінансової звітності за МСФЗ у перші звітні періоди (під час складання першої річної та проміжної фінансової звітностей згідно з вимогами МСФЗ) визначені МСФЗ(IFRS)1 «Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності» [2]. Звертаємо увагу, що першою фінансовою звітністю за МСФЗ є перша річна фінансова звітність, у якій суб'єкт господарювання застосовує МСФЗ шляхом чіткого та беззастережного твердження про відповідність МСФЗ (Додаток А до МСФЗ(IFRS)1).

П. 3 МСФЗ 1 визначено, що фінансова звітність є першою фінансовою звітністю суб'єкта господарювання, складеною за МСФЗ, за умови, що:

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

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

3) суб'єкт господарювання складав пакет звітності за МСФЗ лише для цілей консолідації і не складав повного пакета фінансової звітності, згідно з МСФЗ (IAS) 1 «Подання фінансової звітності» [3];

4) фінансова звітність за попередні періоди не подавалася.

Враховуючи, що МСФЗ (IFRS) 1 застосовується суб'єктами господарювання при першому застосуванні МСФЗ, варто звернути увагу на випадки, коли МСФЗ (IFRS) 1 не застосовується. Такі випадки окреслені в п. 4 відповідного стандарту і вони стосуються ситуацій, коли суб'єкт господарювання:

1) припиняє подавати фінансову звітність за П(С)БО, якщо раніше він вже подавав інший комплект фінансової звітності за МСФЗ, яка містила твердження про її відповідність МСФЗ;

2) подав у попередньому році фінансову звітність за П(С)БО і ця звітність містила твердження про її відповідність МСФЗ;

або

3) подавав у попередньому році фінансову звітність, яка містила твердження про її відповідність МСФЗ, незважаючи на те, що в аудиторському звіті аудитори висловили умовно-позитивну думку про цю звітність.

Крім того, норми МСФЗ (IFRS) 1 не поширюються на випадки зміни суб'єктом господарювання, який вже застосовує МСФЗ, облікової політики. В частині вимог до облікової політики звертаємо увагу на послідовність її використання при підготовці Звіту про фінансовий стан за МСФЗ на початок періоду та щодо всіх періодів, інформація про які знайшла відображення у першій фінансовій звітності, складеній згідно з вимогами МСФЗ. Різниці в облікових політиках згідно з вимогами МСФЗ та застосовуваних підприємством вимог П(С)БО на дату переходу на МСФЗ вимагають здійснення коригувань, які визнаються в нерозподіленому прибутку на дату переходу. Наприклад, згідно з вимогами П(С)БО, підприємство відображало у фінансовій звітності на дату балансу основні засоби за залишковою вартістю, при розробці облікової політики на дату переходу на МСФЗ для основних засобів вибрано модель обліку за справедливою вартістю, що викликало необхідність проведення на дату переходу на МСФЗ переоцінки із залученням незалежного оцінювача для відображення у звітності основних засобів за справедливою вартістю. У зв'язку з цим на дату переходу в бухгалтерському обліку необхідно відобразити коригування, пов'язані зі збільшенням (зменшенням) балансової вартості основних засобів залежно від результатів переоцінки та збільшенням (зменшенням) нерозподіленого прибутку на суму переоцінки.

Окрему увагу необхідно звернути обліковому персоналу на ті облікові об'єкти та статті фінансової звітності, які підлягали трансформації на дату переходу на МСФЗ, оскільки саме вони потребують ретельного аналізу в частині розробки облікової політики та врахування їх специфіки при подальшому веденні бухгалтерського обліку. Зокрема, відповідно до п. 10 МСФЗ (IFRS) 1, підприємство на дату переходу на МСФЗ зобов'язане:

1) визнати всі активи та зобов'язання, визнання яких вимагається МСФЗ (наприклад, визнання потребує інвестиційна нерухомість; додаткове пенсійне забезпечення, забезпечення виплат відпусток та забезпечення гарантійних зобов'язань, за умови якщо вони не визнавалися суб'єктом господарювання, а їх сума є суттєвою);

2) не визнавати статті активів та зобов'язань, якщо МСФЗ не дозволено такого визнання (наприклад, МСФЗ не передбачено окремого визнання в складі статей фінансової звітності цільового фінансування, у випадку його отримання суб'єктом господарювання такі операції повинні бути відображені виходячи з їх економічної сутності);

3) перекласифікувати статті, які згідно із застосовуваними національними стандартами визнавалися як один вид активу, капіталу або зобов'язань, а згідно МСФЗ належить до іншого виду (наприклад, річна передплата періодичних видань згідно з національним законодавством відображається в складі витрат майбутніх періодів, а згідно з МСФЗ – в складі дебіторської заборгованості);

4) застосовувати МСФЗ під час оцінки всіх визнаних активів та зобов'язань (наприклад, МСФЗ вимагає проводити оцінку активів підприємства на предмет зменшення їх корисності з розкриттям відповідної інформації у звітності).

Вимоги щодо визнання активів та зобов'язань, застосування вимог МСФЗ щодо оцінки мають бути поширені суб'єктом господарювання на порівняльні періоди, представлені у першій фінансовій звітності, складеній за МСФЗ та на інші подальші періоди.

Однак МСФЗ (IFRS) 1 наводить виключення для застосування наведених вище вимог в частині винятків, що передбачає можливість для суб'єкта господарювання скористатися одним або декількома звільненнями від застосування вимог МСФЗ:

1) винятки з ретроспективного застосування інших МСФЗ: припинення визнання фінансових активів та фінансових зобов'язань, облік хеджування, неконтрольовані частки, класифікація оцінки фінансових активів, вбудовані похідні фінансові інструменти (Додаток Б до МСФЗ (IFRS) 1);

2) винятки для об'єднань бізнесу (Додаток В до МСФЗ (IFRS) 1);

3) звільнення від вимог інших МСФЗ щодо: операцій, платіж за якими здійснюється на основі акцій; страхові контракти; доцільної собівартості; оренди; виплат працівникам; кумулятивних курсових різниць; інвестиції в дочірні, спільно контрольовані та асоційовані підприємства; активів та зобов'язань дочірніх, асоційованих та спільних підприємств; складних фінансових інструментів; призначення раніше визнаних фінансових інструментів; оцінки фінансових активів або фінансових зобов'язань за справедливою вартістю при первісному визнанні; зобов'язаннях щодо виведення з експлуатації, включених у собівартість основних засобів; фінансових активів або нематеріальних активів, що обліковуються відповідно до КТМФЗ 12 «Угоди про концесію послуг»; витрат на позики; передачі активів від клієнтів; погашення фінансових зобов'язань інструментами власного капіталу; сильної гіперінфляції (Додаток Г до МСФЗ (IFRS) 1).

Розкриття інформації у фінансовій звітності за перерахованими вище операціями залежно від їх специфіки для суб'єкта

господарювання, який уперше застосовує МСФЗ заохочується, але не вимагається.

Суб'єкти господарювання, які відповідно до законодавства застосовують МСФЗ і подають першу річну фінансову звітність за міжнародними стандартами, відповідно до п. 11 Розділу II Н(П)СБО 1 та п. 21 МСФЗ (IFRS) 1 зобов'язані у Балансі (звіті про фінансовий стан) розкрити інформацію про активи, капітал та зобов'язання на початок і кінець звітного періоду, а також на дату переходу на МСФЗ. При цьому у примітках до річної фінансової звітності суб'єкта господарювання необхідно надати пояснення щодо того, як перехід з П(С)БО на МСФЗ вплинув на його фінансовий стан, фінансові результати та грошові потоки, інформація про які знайшла відображення у звітності.

Форма та склад статей фінансової звітності визначені Додатками 1 та 2 до Н(П)СБО 1. Відповідно суб'єкти господарювання, які складають фінансову та консолідовану фінансову звітність за МСФЗ використовують ці форми фінансової звітності з проставленням відмітки у відповідних клітинках про те, що фінансова звітність (консолідована фінансова звітність) складена за МСФЗ. Згідно з Н(П)СБО 1, у фінансовій звітності обов'язковим є наведення інформації, розкриття якої вимагають міжнародні стандарти фінансової звітності та/або інші нормативно-правові акти Міністерства фінансів України з питань бухгалтерського обліку.

Н(П)СБО 1 визначено порядок застосування міжнародного стандарту фінансової звітності для малих і середніх підприємств, який можуть застосовувати підприємства, які зобов'язані застосовувати міжнародні стандарти фінансової звітності відповідно до законодавства, а також ті підприємства, які прийняли таке рішення самостійно. Застосування міжнародного стандарту фінансової звітності для малих і середніх підприємств не допускається підприємствами, на які не поширюється сфера його застосування. Підприємства, які застосовують міжнародний стандарт фінансової звітності для малих та середніх підприємств, використовують форми звітів, затверджених Н(П)СБО 1.

Щодо формування проміжної фінансової звітності, згідно з вимогами МСФЗ, варто звернути увагу, що МСФЗ (IAS) 34 «Проміжна фінансова звітність» [6] під проміжною фінансовою звітністю розуміє фінансовий звіт, що складається або з повного комплекту фінансової звітності або з комплекту стислої фінансової звітності. Мінімальними компонентами проміжного фінансового звіту згідно з п. 8 МСФЗ (IAS) 34, є: стислий звіт про фінансовий стан, стислий звіт про сукупні доходи (єдиний стислий звіт або окремо

стислий звіт про прибутки та збитки та стислий звіт про сукупні доходи), стислий звіт про зміни у власному капіталі, стислий звіт про рух грошових коштів та деякі пояснювальні примітки.

Для вітчизняних суб'єктів господарювання обов'язок формування проміжної фінансової звітності, в т. ч. і за МСФЗ визначений ст. 13 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та п. 5 Порядку подання фінансової звітності, затвердженого Постановою КМУ № 419 [9]. Зокрема, Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» передбачена необхідність складання квартальної фінансової звітності в складі Балансу та Звіту про фінансові результати. Порядок подання фінансової звітності, в свою чергу, визначає необхідність представлення річної (квартальної) фінансової звітності органам державної податкової служби в строки, встановлені для подання Декларації з податку на прибуток. Під час складання підприємством проміжної фінансової звітності за МСФЗ (IAS) 34 в періоді, охопленому його першою фінансовою звітністю, складеною за МСФЗ, необхідно керуватися вимогами МСФЗ (IFRS) 1.

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

Першочерговим на шляху приведення у відповідність системи бухгалтерського обліку до вимог МСФЗ є розробка облікової політики з врахуванням всіх МСФЗ чинних на дату складання фінансової звітності. На дату переходу на застосування МСФЗ прийнята облікова політика застосовується ретроспективно. Процес розробки облікової політики згідно з МСФЗ передбачає вибір суб'єктом господарювання варіанта з передбачених МСФЗ як альтернативні та його закріплення в Наказі про облікову політику. Звертаємо увагу, що за значною кількість облікових об'єктів МСФЗ та П(С)БО передбачають однаковий набір альтернативних варіантів. Наприклад, МСФЗ (IAS) 16 «Основні засоби» [5] передбачає можливість здійснення оцінки основних засобів після

визнання шляхом застосування однієї з моделей: або моделі собівартості (що передбачає необхідність обліковувати основні засоби за собівартістю за мінусом накопиченої амортизації та збитків від зменшення корисності), або моделі переоцінки (передбачає необхідність обліку основних засобів, справедливу вартість яких можна оцінити, за переоціненою вартістю). Кожна із цих моделей є знайомою для вітчизняних бухгалтерів і тому, вважаємо, що із практичним їх застосуванням проблем не виникне, незалежно від того, яку модель обере суб'єкт господарювання.

Слід звернути увагу, що основне призначення облікової політики за МСФЗ полягає у забезпеченні достовірності фінансової звітності, відповідно при побудові облікової політики необхідно орієнтуватися на те, щоб обрані моделі, методи та способи обліку забезпечували більш достовірне представлення у фінансовій звітності окремих статей.

Наступним важливим етапом є визначення тих активів та зобов'язань, визнання яких вимагаються МСФЗ, але які не обліковувалися суб'єктом господарювання раніше. І навпаки, визначення активів і зобов'язань, окреме визнання яких МСФЗ не дозволено. У випадку виявлення таких об'єктів суб'єкта господарювання доведеться організувати їх окремий облік або здійснити перекласифікацію існуючих облікових об'єктів з включенням до їх складу тих, які окремо не визнаються, або здійснити процедури з їх списання за умови, що вони не відповідають критеріям визнання активів чи зобов'язань.

До об'єктів бухгалтерського обліку, що потребують окремого визнання (за умови, що вони не обліковувалися підприємством) можуть належати: інвестиційна нерухомість, інвестиції у дочірні та асоційовані підприємства, еквіваленти грошових коштів, резерв сумнівних боргів, резерви за обтяжливими контрактами, інший сукупний дохід, забезпечення майбутніх витрат і платежів в розрізі їх видів, пенсійні програми, втрати від зменшення корисності тощо. До об'єктів, що потребують припинення окремого визнання. можуть належати, наприклад: незавершені капітальні інвестиції в окремі види активів, тварини та багаторічні насадження (потребують відображення в складі біологічних активів), доходи та витрати майбутніх періодів, цільове фінансування. Враховуючи, що на суб'єктів господарювання, які перейшли на застосування МСФЗ згідно з Наказом Міністерства фінансів України «Про внесення змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку» № 1591 [7], не поширюються норми Інструкції про застосування Плану рахунків

бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, необхідною є розробка Робочого плану рахунків, який би визначав перелік використовуваних підприємством рахунків та субрахунків, для обліку активів, капіталу, зобов'язань, доходів та витрат, визнання яких вимагає МСФЗ.

Під час розробки робочого плану рахунків необхідно врахувати вимоги МСФЗ (IAS)1 щодо представлення у звітності інформації за класами та видами активів, капіталу та зобов'язань; розмежування активів та зобов'язань на поточні та непоточні (умови розмежування наведені в таблиці 1); аналізу витрат, визнаних у прибутку чи збитку із застосуванням класифікації, яка базується на характері витрат (н-д, витрати на оплату праці, амортизація, витрати на придбання матеріалів) або на їх функції у суб'єкта господарювання (н-д, адміністративні витрати, витрати на збут) залежно від того, який аналіз забезпечує більш обгрунтовану та доречну інформацію.

Застосування розробленого суб'єктом господарювання Робочого плану рахунків дозволить уникнути необхідності здійснення перекласифікацій та додаткових перегрупувань статей під час складання фінансової звітності за МСФЗ.

Таблиця 1

Умови розмежування активів та зобов'язань на поточні та непоточні згідно з МСФЗ

Вид активу (зобов'язання)	*Умови віднесення згідно з МСФЗ (IAS)1*
1	2
Поточний актив п.66 МСФЗ (IAS) 1	Актив класифікується як поточний, якщо суб'єкт господарювання: – сподівається реалізувати цей актив або має намір продати чи спожити його у своєму нормальному операційному циклі; – утримує актив в основному з метою продажу; – сподівається реалізувати актив протягом дванадцяти місяців після звітного періоду; або – актив є грошовими коштами чи еквівалентами грошових коштів, якщо немає обмежень щодо обміну чи використання цього активу для погашення зобов'язання принаймі протягом дванадцяти місяців після звітного періоду *Прикладами поточних активів є: готова продукція, товари, паливо, поточні фінансові інвестиції, грошові кошти в касі тощо*
Непоточний актив п.66 МСФЗ (IAS) 1	Усі інші види активів, які не можна віднести до поточних *Прикладами непоточних активів є: нематеріальні активи, основні засоби, інвестиційна нерухомість, довгострокові фінансові інвестиції*
Поточне зобов'язання п. 69 МСФЗ (IAS)1	Суб'єкт господарювання класифікує зобов'язання як поточне, якщо: – сподівається погасити це зобов'язання в ході свого нормального операційного циклу; – утримує це зобов'язання в основному з метою продажу; – зобов'язання підлягає погашенню протягом дванадцяти місяців після звітного періоду; – він не має безумовного права відстрочити погашення зобов'язання протягом як мінімум дванадцяти місяців після звітного періоду. Умови зобов'язання, які можуть, за вибором контрагента привести до його погашення випуском інструментів власного капіталу, не впливають на класифікацію. *Прикладами поточних зобов'язань є: короткострокові кредити банків, поточна кредиторська заборгованість за товари (роботи, послуги), поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з оплати праці тощо.* *Закінчення табл. 1* 2 П. 70-76 МСФЗ (IAS)1 визначено випадки коли зобов'язання визнаються виключно як поточні, до них,

	зокрема, віднесено: – визнання деяких поточних зобов'язань, таких як торговельна кредиторська заборгованість та деякі нарахування заробітної плати працівників, що виникають в межах нормального операційного циклу; – визнання інших поточних зобов'язань, що не погашаються в рамках нормального операційного циклу і підлягають погашенню протягом 12 місяців після звітного періоду або утримуються підприємством для продажу (наприклад, дивіденди до сплати, податки на прибуток); – визнання фінансових зобов'язань, якщо вони підлягають погашенню протягом 12 місяців після звітного періоду, навіть якщо початковий їх строк був більшим за 12 місяців та угоду про рефінансування або зміну графіку платежів на довгостроковій основі здійснено після закінчення звітного періоду та до затвердження фінансової звітності; – випадок коли рефінансування зобов'язання або його перенесення на пізнішу дату виконується не за бажанням суб'єкта господарювання, та, відповідно, можливість рефінансування не береться до уваги (у випадку очікування таких подій, зобов'язання класифікується як непоточне); – випадок коли суб'єкт господарювання порушує зобов'язання за довгостроковою угодою, внаслідок чого зобов'язання підлягає сплаті за вимогою, навіть якщо кредитор погодився(після закінчення звітного періоду і до затвердження фінансової звітності) не вимагати платежу внаслідок такого порушення (у випадку коли кредитор до кінця звітного періоду погодився надати пільговий період щодо виправлення порушень та щодо вимоги негайного платежу на термін більше 12 місяців – таке зобов'язання класифікується як непоточне); – якщо стосовно позик, що вже класифіковані як поточні зобов'язання, в період між кінцем звітного періоду та датою затвердження фінансової звітності відбуваються події щодо їх рефінансування на довгостроковій основі, виправлення порушень довгострокової угоди про позику, надання кредитором пільгового періоду для виправлення порушень довгострокової угоди про позику, що закінчується мінімум через 12 місяців після закінчення звітного періоду
Непоточне зобов'язання п. 69 МСФЗ (IAS)1	Усі інші види зобов'язань, які не можна віднести до поточних. *Прикладами непоточних зобов'язань є: довгострокові кредити банків, довгострокові векселі видані, довгострокові зобов'язання за облігаціями тощо*

Окрему увагу обліковому персоналу необхідно приділити дотриманню вимог щодо оцінки активів та зобов'язань після визнання, які передбачені обліковою політикою та вимогами МСФЗ на дату складання звітності. Наприклад, згідно з МСФЗ довгострокові зобов'язання на дату балансу повинні відображатися у звітності за теперішньою вартістю, що пов'язано зі зміною вартості грошей у часі. Для суб'єкта господарювання це передбачає необхідність застосування процедур дисконтування – приведення майбутньої вартості зобов'язань до їх теперішньої вартості. МСФЗ також визначена необхідність щорічного тестування активів на предмет зменшення їх корисності на звітну дату. У випадку знецінення активів їх балансова вартість підлягає коригуванню за рахунок створеного резерву під знецінення або шляхом прямого відображення втрат від знецінення.

В частині ведення обліку для цілей здійснення податкових розрахунків варто зазначити, що розрахунки податків та платежів здійснюються за вимогами національного законодавства – Податкового кодексу України, а МСФЗ (IAS) 12 «Податки на прибуток» [4], який визначає обліковий підхід до податків на прибуток, поточних та майбутніх податкових наслідків, регулює лише питання розкриття в звітності інформації про податок та прибуток, відстрочені податкові активи та відстрочені податкові зобов'язання.

Висновки. В умовах застосування МСФЗ зростає значення професійного судження бухгалтера щодо застосування основоположних принципів обліку та звітності, задекларованих Концептуальною основою фінансової звітності та Міжнародними стандартами, що вимагає від бухгалтера високого рівня фахової підготовки, знання вимог МСФЗ щодо представлення облікової інформації у звітності. Щоб уникнути проблем зі складанням фінансової звітності за МСФЗ у перші звітні періоди слід керуватися вимогами МСФЗ(IFRS)1 «Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності».

Враховуючи, що МСФЗ є стандартами фінансової звітності, а не стандартами бухгалтерського обліку, обліковим працівникам необхідно зважено підійти до розробки облікової політики, робочого плану рахунків, облікового відображення операцій, виходячи з їх економічної сутності з врахуванням вимог МСФЗ щодо розкриття інформації у фінансовій звітності та принципів підготовки і представлення такої інформації.

Список використаної літератури:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 року N 996-XIV зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14.
2. МСФЗ(IFRS)1 «Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності.
3. МСФЗ (IAS) 1 «Подання фінансової звітності» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=92410&cat_id=92408.
4. МСФЗ (IAS) 12 «Податки на прибуток» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=92410&cat_id=92408.
5. МСФЗ (IAS) 16 «Основні засоби» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=92410&cat_id=92408.
6. МСФЗ (IAS) 34 «Проміжна фінансова звітність» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=92410&cat_id=92408.
7. Наказ Мінфіну «Про внесення змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку» від 09.12.2011 р. № 1591 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1556-11.
8. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджений наказом Міністерства фінансів України від 07.02.13 р. № 73, зареєстрований в Міністерстві юстиції України 28.02.13 р., № 336/22868 // Баланс – 25 березня 2013 р. – № 24 (1271). – С. 7–27.
9. Порядок подання фінансової звітності, затверджений Постановою КМУ № 419 зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-%D0%BF.

ПАНЧЕНКО Інна Анатоліївна – кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку і аудиту Житомирського державного технологічного університету.

Наукові інтереси:

– проблемні питання судово-економічної експертизи бухгалтерського обліку та контролю формування, розподілу та використання прибутку в системі управління.

ГОРОДИСЬКИЙ Микола Петрович – кандидат економічних наук, доцент кафедри бухгалтерського обліку та аналізу за видами економічної діяльності Житомирського державного технологічного університету.

Наукові інтереси:

– проблеми бухгалтерського обліку і контролю в Україні;

– особливості обліку договірних відносин в будівництві.

Стаття надійшла до редакції 11.04.2014