

УДК 657.37

DOI 10.33251/2707-8620-2020-2-48-54

ШВИДАНЕНКО Діна Вікторівна,
завідувач сектору економічних досліджень
відділу ТГЕБЗД та ОД
Кіровоградського науково-дослідницького
експертно-криміналістичного центру
МВС України
ORCID: 0000-0002-1049-9103

МУСІЄНКО Ольга Сергіївна,
судовий експерт економічних досліджень
відділу ТГЕБЗД та ОД
Кіровоградського науково-дослідницького
експертно-криміналістичного центру
МВС України
ORCID: 0000-0001-8480-3190

ЗАСТОСУВАННЯ КОНЦЕПТУАЛЬНОЇ ОСНОВИ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ НА ПІДПРИЄМСТВІ

У статті досліджено питання застосування та значення концептуальної основи фінансової звітності. Розглянуто значення міжнародних стандартів фінансової звітності підприємства в бухгалтерському обліку, а також перелік підприємств, які застосовують міжнародні стандарти фінансової звітності. Проаналізовані основні дефініції фінансової звітності. Зазначено розуміння і практичне застосування Концептуальної основи фінансової звітності, яка містить виклад концепцій, на яких ґрунтується фінансова звітність загального призначення.

Ключові слова: міжнародні стандарти фінансової звітності, стандарти, звітність, підприємство, концепція, стратегія, інформація, бухгалтерський облік.

Постановка проблеми. Ефективне управління підприємством значною мірою залежить від достовірності, повноти, доречності та своєчасності інформації щодо характеру та обсягу здійснюваних господарських процесів, наявності та використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, джерел отримання фінансових результатів діяльності та напрямів використання прибутку. Одним з основних джерел такого інформаційного забезпечення є звітність, яка складається шляхом виконання спеціальних процедур обробки, групування і підрахунку даних і формується на завершальній стадії облікового процесу. Фінансова звітність призначена для забезпечення загальних інформаційних потреб широкого кола користувачів, які покладаються на неї як на основне джерело фінансової інформації під час прийняття економічних рішень.

Глобалізація світових економічних ринків, широкомасштабний розвиток підприємництва, банківських та інших фінансових установ, динамічна зміна податкового законодавства України поставили на сьогодні особливо актуальним питання про входження нашої країни до європейського та світового економічного простору та застосування концептуальної основи фінансової звітності.

Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) здійснюють забезпечення порівняльності та зрозумілості для міжнародних інвесторів звітів суб'єктів господарської діяльності різних країн світу. Стандарти мають певну гнучкість, що дозволяє враховувати особливості національних економік - вони містять не чітко прописані форми і правила, а

лише загальні принципи і підходи до відображення операцій і розкриття інформації. При цьому стандарти постійно допрацьовуються і доповнюються, виходячи зі зміни ситуації на світових ринках.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженням питання використання Міжнародних стандартів фінансової звітності займалось досить велика кількість науковців, таких як: Корчак В. С. [2], Пасько О. В. [6], Піддубна К. С., Тимчина Л. І. [8], Ціцька Н. Є. [9], Шипіна С. Б. [10].

Так як МСФЗ постійно перебуває в полі зору та супроводжується гострими дискусіями та різними підходами до вирішення цього питання подальшого дослідження потребує визначення питання концептуальної основи фінансової звітності.

Актуальність – визначення невирішених раніше частин загальної проблеми. Актуальність МСФЗ полягає в тому, що стандарти виступають ефективним інструментом підвищення до зрозумілості інформації, яка розкриває діяльність суб'єктів господарювання, створює достовірну базу для оцінює активи і зобов'язання, яка надає можливість об'єктивно розкривати і віддзеркалювати наявні фінансові ризики у суб'єктів звітування, а також забезпечення оцінювання потенціалу підприємств та прийняття управлінських рішень.

Проте залишаються невизначеними основні аспекти Концептуальної основи МСФЗ та дослідження основних моментів складання та подання фінансової звітності.

Мета та завдання статті полягає в дослідженні Концептуальної основи фінансової звітності, на яких ґрунтується фінансова звітність загального призначення.

Основними завданнями дослідження є проаналізувати сферу використання, особливості складання та напрямків удосконалення складу та структури МСФЗ як джерела інформації для ефективного управління.

Виклад основного матеріалу дослідження. З різних причин національні системи бухгалтерського обліку різних країн суттєво відрізняються. Фінансова звітність підприємств різних країн має певні відмінності, що зумовлені соціальними, економічними та політичними чинниками. Відмінності в підходах до змісту фінансових звітів значно ускладнювали аналіз інформації та прийняття рішень в умовах розвитку міжнародної торгівлі, транснаціональних корпорацій, глобалізації фінансових ринків.

Для розуміння і практичного застосування МСФЗ важливе значення має Концептуальна основа фінансової звітності, яка містить виклад концепцій, на яких ґрунтується фінансова звітність загального призначення. Результатом цих зусиль є сприяння МСФЗ поліпшенню та гармонізації фінансової звітності у світі. МСФЗ використовуються:

- як основа національних вимог до бухгалтерського обліку в багатьох країнах світу;
- як міжнародний базовий підхід тими країнами, які розробляють свої власні вимоги;
- фондовими біржами та регулюючими органами, які вимагають або дозволяють іноземним емітентам подавати фінансові звіти згідно з МСФЗ;
- наднаціональними органами, такими як Європейська комісія;
- Світовим банком, який вимагає від позичальників подання фінансової звітності згідно з МСФЗ;
- дедалі більшою кількістю підприємств.

МСФЗ розробляються через міжнародні процедури, в якій беруть участь:

- бухгалтери, фінансові аналітики та інші користувачі фінансової звітності;
- ділові кола;
- фондові біржі;
- контролюючі органи і інші юридичні особи;
- науковці;
- та інші зацікавлені особи та організації у всьому світі.

Кабінетом міністрів України (Розпорядженням № 911-р від 24.10.2007 р.) було схвалено Стратегію застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні (Стратегія). Метою Стратегії є удосконалення системи бухгалтерського обліку та фінансової

звітності в Україні з урахуванням вимог міжнародних стандартів та законодавства Європейського Союзу.

Одним з основних напрямків реалізації Стратегії є створення законодавчих та організаційних передумов до запровадження міжнародних стандартів для складення суб'єктами господарювання фінансової звітності, а саме: законодавче регулювання порядку застосування міжнародних стандартів, зокрема з 2010 року (розпорядженням КМУ від 17.03.2011р. № 205-Р термін подовжено до 2012 року) обов'язкове складення фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності згідно з міжнародними стандартами підприємствами-емітентами, цінні папери яких перебувають у лістингу організаторів торгівлі на фондовому ринку; банками і страховиками; за власним рішенням – іншими емітентами цінних паперів і фінансовими установами.

До Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» останнім часом внесено низку змін, пов'язаних із застосуванням міжнародних стандартів фінансової звітності.

Законом України від 12.05.2011р. 3332 - УІ внесено зміни до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (включено нову статтю 12 «Застосування міжнародних стандартів»), згідно з якою з 01.01.12 р. публічні акціонерні товариства, банки, страховики, а також підприємства, які провадять господарську діяльність за видами, перелік яких визначає Кабінет Міністрів України, складають фінансову звітність і консолідовану фінансову звітність за міжнародними стандартами.

У оновленому Законі «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», який набрав чинності з 01 січня 2018 року, перелік підприємств, які застосовують МСФЗ, розширено.

До таких підприємств віднесено:

- підприємства, що становлять суспільний інтерес,
- публічні акціонерні товариства,
- підприємства, які здійснюють діяльність з видобутку корисних копалин загальнодержавного значення

Підприємства, які складають фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність за МСФЗ, повинні письмово повідомити про це органи держстатистики. До форм фінансової звітності введено поля, де слід суб'єкту господарювання зазначити, за якими стандартами складено звітність: за національними чи за міжнародними. Змін зазнав і План рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування. Зокрема, Інструкцію (Загальні положення) доповнено фразою, що ця Інструкція не застосовується підприємствами, які складають фінансову звітність за МСФЗ. У 2013-2016 рр. Мінфіном України затверджено низку документів, зміст яких свідчить про тенденцію наближення національних П(С)БО до МСФЗ.

Міжнародні стандарти фінансової звітності – це система документів, які визначають загальні принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

МСФЗ включають: Концептуальну основу, близько 40 офіційно діючих стандартів (кожного року кількість змінюється), а також інтерпретації. Концептуальна основа фінансової звітності була видана РМСБО у вересні 2010 р. Вона замінила попередню редакцію Концептуальної основи складання та подання фінансових звітів. Концептуальна основа не є Міжнародним стандартом бухгалтерського обліку, але саме в ній визначені основні фундаментальні концепції складання та подання фінансової звітності.

Метою Концептуальної основи є:

- а) допомагати Раді КМСБО в розробці майбутніх та перегляді існуючих МСБО;
- б) допомагати Раді КМСБО в подальшій гармонізації регулюючих положень МСБО шляхом надання основи для зменшення кількості альтернативних облікових підходів, дозволених МСБО;

в) допомагати національним органам з розробки стандартів у розробці національних стандартів;

г) допомагати особам, які складають фінансові звіти, аудиторам при підготовці висновку щодо відповідності фінансових звітів МСФЗ, іншим користувачам застосовувати міжнародні стандарти бухгалтерського обліку і трактувати питання, які ще мають стати предметом МСФЗ;

д) надавати інформацію тим, хто виявляє зацікавленість у діяльності КМСБО, про його підходи у формулюванні МСФЗ.

Концептуальна основа охоплює:

- мету фінансових звітів;
- якісні характеристики, які визначають корисність інформації, наведеної у фінансових звітах;

- визначення, визнання та оцінку елементів, з яких складаються фінансові звіти;

- концепції капіталу та збереження капіталу. Концептуальна основа фінансових звітів видана РМСБО визначає, що загальною метою фінансових звітів є надання інформації про фінансовий стан, результати діяльності та зміни у фінансовому стані підприємства, яка є корисною для широкого кола користувачів у прийнятті ними економічних рішень. В значній мірі фінансові звіти базуються на оцінках, судженнях і моделях, а не на точних описах [4].

Основоположне припущення:

- Безперервність. Фінансові звіти складаються на основі припущення, що підприємство є безперервно діючим і залишатиметься діючим в осяжному майбутньому. Метод нарахування – основний метод бухгалтерського обліку Згідно з цим методом, результати операцій та інших подій визнаються, коли вони відбуваються, (а не тоді, коли отримуються, або сплачуються грошові кошти або їх еквіваленти), і вони відображаються в облікових регістрах та наводяться у фінансових звітах тих періодів, до яких вони відносяться. Якісні характеристики є невід’ємними атрибутами, які забезпечують, щоб інформація надана у фінансових звітах була корисною для користувачів.

- Доречність Інформація є доречною, коли вона допомагає користувачам оцінити минулі, поточні або майбутні події, або, коли вона підтверджує або виправляє їх попередні оцінки. Важлива характеристика доречності – суттєвість.

- Правдиве подання. Інформація є достовірною, коли вона є нейтральною та вільною від суттєвих помилок і викривлень, і користувачі можуть бути впевнені, що вона достовірно відображає те, що вона повинна відображати, чи те, що від неї очікується бути відображеним. Правдиве подання забезпечується: - повним - нейтральним і – достовірним (вільним від помилок) поданням. Повнота. Інформація має бути повною у межах суттєвості та витрат. В результаті упущень звіти можуть бути хибними або оманливими. Якісні характеристики, які збільшують корисність інформації:

- зрозумілість;

- своєчасність;

- можливість перевірки;

- зі ставність.

Зрозумілість. Очікується, що користувачі мають достатні знання про бізнес, економіку і бухгалтерський облік, а також бажання вивчати цю інформацію. Якщо це так, то звіти мають бути зрозумілими. Проте, не треба пропускати складних питань виходячи з того, що їх важко зрозуміти.

Своєчасність. Якщо фінансова інформація підготовлена із запізненням, вона втрачає свою доречність. Проте, якщо звіти випущені до того, як стали відомі всі аспекти операції, тоді достовірність послаблюється. Слід досягати врівноваженості.

Зіставність. З метою допомоги користувачам фінансових звітів, звіти за різні періоди мають бути зіставними, а також мають бути зіставними фінансові звіти різних підприємств.

Суттєвість і сукупність. Основною причиною підготовки фінансової інформації є надання користувачам можливості приймати рішення. Немає необхідності в тому, щоб інформація була на 100% точною, за умови, що тривіальні помилки не впливають на розуміння читачем. Пропуск або неправильне тлумачення статей є суттєвим, якщо вони, окремо або в сукупності, можуть впливати на економічні рішення користувачів, прийняті на основі фінансових звітів. Суттєвими статтями є ті статті, які є важливими для розуміння читачем підприємства, його фінансового стану і діяльності. Суттєвість залежить від обсягу або характеру статті. Не існує абсолютного критерію суттєвості, слід застосовувати судження. Суттєві статті слід обліковувати окремо у фінансових звітах. Несуттєві статті слід надавати у сукупності.

Висновки та перспективи подальших розвідок у цьому напрямі. Таким чином можна зробити висновки, що МСФЗ можна розцінювати як інструмент глобалізації економіки і світових господарських зв'язків. Використання Концептуальної основи МСФЗ дасть змогу залучити іноземних інвесторів і розширити експортні можливості України, що, своєю чергою, приведе до зниження безробіття, забезпечити вихід із кризи та майбутнє процвітання економіки країни.

Список використаних джерел:

1. Бутинець Ф. Ф. Стандарти аудиту, надання впевненості та етики Міжнародної федерації бухгалтерів: тести; навч. посіб. для ВНЗ / за ред. проф. Ф.Ф. Бутиця; 3-є вид., перероб. і доп. Житомир: ПП «Рута», 2006. 208 с.
2. Корінь А.М. Шляхи удосконалення методики складання фінансової звітності. URL: <http://www.global-national.in.ua/archive/4-2015/208.pdf> (дата звернення: 01.05.2020).
3. Міжнародні стандарти фінансової звітності (International Financial Reporting Standards). URL: <http://buchuchet.uabs.sumdu.edu.ua/ua/component/zoo/item/mizhnarodni-standarty-finansovoi-zvitnosti-international-financial-reporting-standards>. (дата звернення: 01.05.2020).
4. Міжнародні стандарти фінансової звітності. Концептуальна основа фінансової звітності. URL: <http://www.minfin.gov.ua/news/view/mizhnarodni-standarty-finansovoi-zvitnosti-versiia-perekladu-ukrainskoiu-movoiu---rik?category=bjudzhet>. (дата звернення: 05.05.2020).
5. Піддубна К. С., Тимчина Л. І. Впровадження Міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні. URL: http://www.rusnauka.com/36_PWMN_2010/Economics/76294.doc.htm. (дата звернення: 01.05.2020).
6. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <http://www.zakon4.rada.gov.ua> (дата звернення: 04.05.2020).
7. Про внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2000 р. № 419 і розпорядження Кабінету Міністрів України від 24 жовтня 2007 р. № 911 / Кабінет Міністрів України; Постанова від 07.11.2013 № 820. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/820-2013-%D0%BF>. (дата звернення: 03.05.2020).
8. Стратегія застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні. Схвалена Кабінетом Міністрів України від 24 жовтня 2007 р. № 911-р. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/911-2007-p> (дата звернення: 03.05.2020).
9. Ціцька Н. Є. Етапи впровадження міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні. Вісник Львівської комерційної академії. Серія економічна. 2014. Вип. 46. С. 182–185. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vlca_ekon_2014_46_37. (дата звернення: 01.05.2020).
10. Шипіна С. Б. Зарубіжний досвід розкриття інформації про фінансові результати у фінансовій звітності за МСФЗ. Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер.: Економічні науки. 2016. Вип. 17(4). С. 147–150. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2016_17\(4\)__38](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2016_17(4)__38). (дата звернення: 05.05.2020).

References

1. Butynets, F. (2006). Standarty audytu, nadannya vpevnenosti ta etyky Mizhnarodnoyi federatsiyi bukhhalteriv [*Standards of audit, assurance and ethics of the International Federation of Accountants: tests; [ed. way. for universities].* Zhytomyr: PP "Ruta". [in Ukrainian].
2. Korin' A.M. Shlyakhy udoskonalennya metodyky skladannya finansovoyi zvitnosti [*Ways to improve the methodology of financial reporting*] Retrieved from: <http://www.global-national.in.ua/archive/4-2015/208.pdf> [in Ukrainian].
3. International Financial Reporting Standards. Retrieved from: <http://buchuchet.uabs.sumdu.edu.ua/ua/component/zoo/item/mizhnarodni-standarty-finansovoi-zvitnosti-international-financial-reporting-standards>. [in Ukrainian].
4. International Financial Reporting Standards. Financial reporting framework. Retrieved from: <http://www.minfin.gov.ua/news/view/mizhnarodni-standarty-finansovoi-zvitnosti-versiia-perekladu-ukrainskoiu-movoiu---rik?category=bjudzhet>. [in Ukrainian].
5. Piddubna, K.S. and Tymchyna, L.I. "Implementation of IFRS in Ukraine". Retrieved from: http://www.rusnauka.com/36_PWMN_2010/Economics/76294.doc.htm.
6. Pro bukhhalters'kyi oblik ta finansovu zvitnist' v Ukrayini: Zakon Ukrayiny vid 16.07.1999 r. № 996-XIV [*On Accounting and Financial Reporting in Ukraine: Law of Ukraine of July 16, 1999 № 996-XIV*] Retrieved from: <http://www.zakon4.rada.gov.ua> [in Ukrainian].
7. Pro vnesennya zmin do postanovy Kabinetu Ministriv Ukrayiny vid 28 lyutoho 2000 r. № 419 i rozporядzhennya Kabinetu Ministriv Ukrayiny vid 24 zhovtnya 2007 r. № 911 [*On Amendments to the Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine of February 28, 2000 № 419 and the Order of the Cabinet of Ministers of Ukraine of October 24, 2007 № 911*] Retrieved from: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/820-2013-%D0%BF>. [in Ukrainian].
8. Stratehiya zastosuvannya mizhnarodnykh standartiv finansovoyi zvitnosti v Ukrayini. Skhvalena Kabinetom Ministriv Ukrayiny vid 24 zhovtnya 2007 r. № 911-r [*Strategy for application of international financial reporting standards in Ukraine. Approved by the Cabinet of Ministers of Ukraine on October 24, 2007 № 911-r*]. Retrieved from: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/911-2007-p> [in Ukrainian].
9. Tsitska, N.Ye. (2014), "Stages of implementation of international standards of accounting and financial reporting in Ukraine", *Visnyk Lvivskoi komertsii noi akademii. Serii ekonomichna*, vol. 46, pp. 182-185, Retrieved from: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vlca_ekon_2014_46_37. [in Ukrainian].
10. Shypina, S. B. (2016), "International Experience disclosure statement in IFRS financial statements", *Naukovyi visnyk Khersonskoho derzhavnoho universytetu. Ser.: Ekonomichni nauky*, vol. 17(4), pp. 147-150, Retrieved from: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2016_17\(4\)_38](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2016_17(4)_38). [in Ukrainian].

SHVIDANENKO Dina, Head of the economic sector research, department of TGEБZD and OD Kirovograd research expert forensic center of the Ministry of Internal Affairs of Ukraine;

MUSIENKO Olga, forensic economic research expert, department of TGEБZD and OD Kirovograd research expert forensic center of the Ministry of Internal Affairs of Ukraine.

APPLICATION OF THE CONCEPTUAL BASIS OF FINANCIAL STATEMENTS AT THE ENTERPRISE

Objective. *Effective management of the enterprise largely depends on the reliability, completeness, relevance and timeliness of information on the nature and scope of economic processes, the availability and use of material, labor and financial resources, sources of financial results and areas of profit. One of the main sources of such information support is reporting, which is made by performing special procedures for processing, grouping and counting data and is*

formed at the final stage of the accounting process. Financial reporting is designed to meet the general information needs of a wide range of users who rely on it as the main source of financial information in making economic decisions.

Methods. The relevance of IFRS is that standards are an effective tool to increase the clarity of information that discloses the activities of economic entities, creates a reliable basis for measuring assets and liabilities, which provides an opportunity to objectively disclose and reflect the existing financial risks in the sub reporting projects, as well as ensuring the assessment of the potential of enterprises and management decisions. However, the main aspects of the IFRS Conceptual Framework and the study of the main points of preparation and presentation of financial statements remain unclear.

Results. For the understanding and practical application of IFRS, the Conceptual Basis of Financial Reporting is important, which contains a statement of the concepts on which general purpose financial statements are based. The result of these efforts is to help IFRS improve and harmonize financial reporting worldwide.

Scientific novelty. in the study of the Conceptual Basis of Financial Reporting, on which general purpose financial statements are based. The main objectives of the study are to analyze the scope, features of the composition and areas for improvement of the composition and structure of IFRS as a source of information for effective management.

Practical significance. Thus, we can conclude that IFRS can be regarded as a tool for globalization of the economy and world economic relations. The use of the IFRS Conceptual Framework will attract foreign investors and expand Ukraine's export opportunities, which, in turn, will reduce unemployment, ensure a way out of the crisis and the future prosperity of the country's economy.

Key words: international financial reporting standards, standards, reporting, enterprise, concept, strategy, information, accounting.

Одержано редакцією: 12.05.2020 р.
Прийнято до публікації: 22.05.2020 р.