

## СЕКЦІЯ 9 БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 657.37

**Гавриловський О.С.**  
кандидат економічних наук, доцент,  
доцент кафедри міжнародного обліку і аудиту  
Київського національного економічного університету  
імені Вадима Гетьмана

**Зарицька Н.С.**  
кандидат економічних наук,  
асистент кафедри міжнародного обліку і аудиту  
Київського національного економічного університету  
імені Вадима Гетьмана

### ОСНОВНІ ПРИПУЩЕННЯ ЯК ХАРАКТЕРИСТИКА ТА ОБМЕЖЕННЯ, ЯКІ НЕОБХІДНО ВРАХОВУВАТИ ПІД ЧАС ПІДГОТОВКИ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ЗА МСФ

#### АНОТАЦІЯ

У статті розкрито основні припущення як характеристики та обмеження, які необхідно враховувати під час підготовки фінансової звітності за МСФЗ. Зроблено аналіз останніх досліджень щодо запровадження МСФЗ. Проаналізовано коло користувачів фінансової звітності та підходи до їх розв'язання. Визначено вигоди під час подання фінансової звітності за МСФЗ. Надано висновки щодо Міжнародного досвіду застосування стандартів фінансової звітності та переваги від їх застосування, які свідчать про невідкладну необхідність впровадження міжнародних стандартів в Україні.

**Ключові слова:** фінансова звітність, міжнародні стандарти фінансової звітності, користувачі фінансової звітності, характеристика фінансової звітності, адаптація фінансової звітності.

#### АННОТАЦИЯ

В статье раскрыты основные предположения как характеристики и ограничения, которые необходимо учитывать при подготовке финансовой отчетности по МСФО. Сделан анализ последних исследований по внедрению МСФО. Проанализирован круг пользователей финансовой отчетности. Рассмотрены проблемы подготовки финансовой отчетности по МСФО и подходы к их решению. Определены выгоды при представлении финансовой отчетности по МСФО. Предоставлены выводы по Международному опыту применения стандартов финансовой отчетности и преимущества от их применения, которые свидетельствуют о неотложной необходимости внедрения международных стандартов в Украине.

**Ключевые слова:** финансовая отчетность, международные стандарты финансовой отчетности, пользователи финансовой отчетности, характеристика финансовой отчетности, адаптация финансовой отчетности.

#### ANNOTATION

The article presents key assumptions such as characteristics and constraints that need to be taken into account when preparing financial statements for IFRS. An analysis of recent research on the implementation of IFRS has been made. The range of users of financial reporting has been analyzed. The problems of preparation of financial statements under IFRS and approaches to their solution are considered. The benefits of presenting financial statements under IFRS are determined. Conclusions on the International experience in applying financial reporting standards and the benefits of their application, which testify to the urgent need for the implementation of international standards in Ukraine.

**Key words:** financial reporting, international financial reporting standards, financial reporting users, financial reporting characteristics, adaptation of financial statements.

**Постановка проблеми.** Основне призначення облікової системи полягає в наданні корисної інформації різним категоріям користувачів для того, щоб вони за допомогою неї могли прийняти виважені економічні рішення. Шляхом складання фінансової звітності така інформація надається всім зацікавленим сторонам. Достовірною та надійною називають таку фінансову звітність, яка відповідає стандартам, а у прийнятті управлінських рішень основним і найважливішим елементом є саме достовірність інформації. Саме завдяки такій звітності можливі інформаційне взаєморозуміння в бізнесі та довіра з боку інвесторів. Основними користувачами фінансових звітів, складених за МСФЗ, є зацікавлені особи, які приймають рішення на основі аналізу стандартизованої звітності та достовірної, надійної інформації, яку вони отримали.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблемам впровадження МСФЗ в Україні присвячені наукові праці Ф.Ф. Бутинця [1, с. 67], який не вважає застосування МСФЗ доцільним через плутанину в обліку майна та фінансових результатів; В.М. Пархоменка [7, с. 43], який наголошує на необхідності адаптації стандартів; Г.Г. Кірейцева [4, с. 89], який засуджує односторонній підхід до економіки та наполягає на збереженні національних інтересів. Такі позиції свідчать про відсутність єдиної думки і в науковців, і в держави на процедурні питання адаптації національних облікових процедур до вимог МСФЗ.

**Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми.** Від подання фінансової звітності за міжнародними стандартами можна отримати досить різноманітні вигоди. По-перше, така звітність є більш об'єктивною, зіставною та відповідною потребам користувачів. По-друге, така звітність дає можливість розширити коло інвесторів, зокрема іноземних. По-третє, багато банків вимагають представлення фінансової звітності за

міжнародними стандартами, зазначаючи це в кредитному договорі (це дає можливість підприємству залучити кредити за меншими відсотковими ставками). По-четверте, така звітність полегшує процеси гармонізації стандартів, що приводить до підвищення «прозорості» незалежно від галузі чи країни (що є надзвичайно актуальним для українських підприємств, якщо брати до уваги систему корупції, «відкатів», правову систему України). Автоматично підвищується ступінь довіри іноземних користувачів, а також поліпшується доступ до міжнародних ринків капіталів.

Слід зауважити, що не тільки швидкість впровадження або адаптування МСФЗ є важливим для України. Особливого значення повинна набувати можливість вітчизняних бухгалтерських шкіл брати участь у процесах наближення національної системи до МСФЗ.

Окрім вже перерахованих вище проблем, гостро постає питання контролюючих інститутів щодо запровадження МСФЗ. Все ще чітко не визначено, який орган відповідатиме за контроль щодо дотримання стандартів. Відповідальність за методологію несе Міністерство фінансів, а органу, який буде здійснювати контроль за дотриманням цієї методології, немає. Це питання сьогодні відкрите. Можливі кілька варіантів вирішення цієї проблеми, а саме створення спеціального органу, делегування цих повноважень Національній комісії з цінних паперів і фондового ринку. Важлива роль в цьому питанні відводиться незалежному інституту аудиту, який діє в інтересах суспільства щодо підтвердження достовірності інформації, наведеної у фінансовій звітності.

**Формулювання цілей статті (постановка завдання).** Міжнародний досвід застосування стандартів фінансової звітності та переваги від їх застосування свідчать про невідкладну необхідність впровадження міжнародних стандартів в Україні. Проте нині існує низка проблем, які перешкоджають ефективному та швидкому запровадженню міжнародних стандартів. Потрібне вдосконалення правової бази щодо зближення національних та міжнародних стандартів фінансової звітності.

Тому метою статті є розкриття основних припущень як характеристики та обмеження, які необхідно враховувати під час підготовки фінансової звітності за МСФЗ.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Кінцеві продукти фінансового обліку складаються у фінансові звіти. Результати всіх операцій фінансово-господарської діяльності підприємства відображаються в них. Виходячи з аналізу даних звітів, можемо зробити висновки стосовно фінансового стану підприємства. До форм фінансової звітності, які безпосередньо цікавлять користувачів, відносять такі.

1) Звіт про фінансовий стан (Statement of Financial Position). В ньому розкривається інформація про стан активів, зобов'язань та капіталу на звітну дату.

2) Звіт про фінансові результати (Profit & Loss Statement). Містить інформацію про до-

ходи компанії, витрати та прибутки, які нею генерувалися за певний період часу.

3) Звіт про зміни у власному капіталі (Statement of Changes in Equity). Він показує зміни, які відбуваються у власному капіталі компанії за певний період часу.

4) Звіт про рух грошових коштів (Statement of Cash Flows). Відображає рух грошових коштів за видами діяльності (операційна, інвестиційна та фінансова) на підприємстві.

5) Примітки до звітів.

Інформація, наведена у всіх цих фінансових звітах, має цінність для користувача фінансової звітності [10, с. 23].

Основною метою фінансової звітності є надання користувачам інформації про економічну сутність підприємства, яка є достовірною та дає змогу кожному користувачу приймати рішення з повними знаннями про суб'єкта господарювання та його діяльність. Саме тому фінансові звіти повинні забезпечувати більш повний об'єм інформації, ніж той, який містить баланс, звіт про прибутки та збитки, а також звіт про зміни в структурі акціонерного капіталу, разом з пов'язаними примітками до фінансової звітності. Цим фінансова звітність, складена за МСФЗ, відрізняється від фінансової звітності за П(С)БО, тобто дає більш повне розкриття інформації.

Основними користувачами фінансової звітності спочатку були керівники підприємств. У 1961 році Едвард і Белс вважали, що головна функція фінансового та бухгалтерського обліку полягає у забезпеченні управління необхідною інформацією, яка необхідна для оцінювання активів, а саме точне вимірювання операційного прибутку та точне вимірювання акумульованого прибутку в результаті переоцінки активів, чия вартість зростає [9, с. 43].

Вони вважали, що, оскільки інші користувачі інформації, окрім менеджерів, можуть впливати лише на спосіб подання цієї інформації, а не на власне управлінські рішення, їхні потреби у фінансовій звітності є менш важливими. Тому, на думку Едварда та Белса, основними користувачами фінансової звітності виступали саме менеджери.

Класифікація користувачів фінансової звітності Стерлінга, на відміну від класифікації Едварда та Белса, більш широка: окрім менеджерів, він виділяє інших зацікавлених осіб, до яких відносить кредиторів, власників, працівників та державні установи [9, с. 45].

У документі «Корпоративний звіт», який у 1975 році видав Керівний комітет зі стандартів бухгалтерського обліку Великобританії, були зазначені такі групи користувачів фінансової звітності: група інвесторів (акціонери та власники цінних паперів); група кредиторів (наявні та потенційні власники облігацій та провайдери короткострокових забезпечених і незабезпечених кредитних послуг); група співробітників (поточні, потенційні та колишні співробітники); група аналітиків, консультантів (фінансові аналітики, економісти, журналісти, дослідники

та інші провайдери консультативних послуг); група ділових партнерів (покупці, постачальники та конкуренти, які зацікавлені в злитті та поглинанні); органи державної влади (органи податкової служби та служби, відповідальні за контроль над промисловістю та торгівлею); громадськість (політичні партії, компанії, що мають справу із захистом прав споживачів).

Існує й інший підхід до класифікації користувачів фінансової звітності. Так, деякі автори виокремлюють дві групи, а саме прямих та непрямих користувачів.

Користувачів фінансової звітності, згідно з МСФЗ, поділяють ще на внутрішніх та зовнішніх.

Зовнішні користувачі мають фінансову зацікавленість, але не беруть участь в операціях компанії. Їх поділяють на користувачів з прямим фінансовим інтересом (власники, інвестори, кредитори) та користувачів з непрямим фінансовим інтересом (державні органи, співробітники, клієнти та інші). До внутрішніх користувачів відносять керівників, які використовують бухгалтерську інформацію під час прийняття рішень, пов'язаних з діяльністю компанії.

Отже, варто зазначити, що сьогодні виділяють таких користувачів фінансової звітності, як інвестори, кредитори, державні органи, постачальники, клієнти, співробітники, менеджери підприємств, рейтингові агентства, засоби масової інформації, громадськість, конкуренти.

Існує низка агентств, які використовують фінансову звітність для того, щоб присвоїти кредитні рейтинги компаніям. Це Moody's Standard and Poor's, Dun and Bradstreet & Also Chrysel. Ці агентства переважно потребують результатів Звіту про фінансові результати.

Насправді найбільшими користувачами фінансової звітності є звичайні люди. Однією з причин є те, що велика кількість фізичних осіб зацікавлені в покупці акцій. Тоді їх цікавить більшою мірою Баланс та Звіт про зміни у власному капіталі. ЗМІ публікують фінансові звіти компаній в журналах і газетах, озвучують їх по телебаченню, розміщують в Інтернеті, отже, вони стають доступними великій частині населення [10, с. 25].

Громадськість може захотіти оцінити вплив діяльності компанії на економіку, місцеве середовище, локальний рівень бізнес-середовища. Компанія виявляє цей вплив через надання робочих місць. Деякі компанії беруть участь у програмах корпоративної відповідальності, за допомогою яких вони підтримують навколишнє середовище та економіку (наприклад, схеми циклічного та безвідходного виробництва) [8, с. 87].

Щоб відповідати бізнес-середовищу в умовах глобалізації, яке постійно змінюється, суб'єкти господарювання часто аналізують діяльність своїх конкурентів. Їх цікавлять прибутки, які компанія отримала із залучених інвестицій. Конкуренти аналізують усі форми фінансової звітності (financial statement – balance sheet, profit & loss, cash flow and change in equity). Навіть для «новач-

ків» на ринках є важливим вивчення фінансового стану вже наявних лідерів в цій галузі [10, с. 26].

Наступним кроком є зосередження на інформаційних потребах користувачів фінансової звітності, схожості та конфліктах, які можуть виникнути. Деякі автори вважають, що необхідно спочатку вирішити конфлікт інтересів стосовно наявних інформаційних потреб, перш ніж формулювати облікові цілі, адже фінансова звітність є результатом взаємодії трьох груп, а саме господарюючих суб'єктів, які розробляють облікову політику; користувачів фінансової звітності, складеної за МСФЗ, від яких безпосередньо залежить кінцевий результат представлення звітності; відділу на підприємстві, який безпосередньо займається підготовкою цієї звітності.

В Концептуальній основі міжнародних стандартів фінансової звітності зазначено: «Окремі першорядні користувачі мають різні – і, можливо, суперечливі – потреби в інформації та прагнення. Рада, розробляючи стандарти фінансової звітності, намагатиметься надати сукупність інформації, яка задовольнятиме потреби максимальної кількості першорядних користувачів. Проте зосередження уваги на спільних потребах в інформації не завадить суб'єктові господарювання, що звітує, включити додаткову інформацію, яка є найбільш корисною для певної підмножини першорядних користувачів» [5, с. 43].

У п'ятому параграфі Концептуальних основ фінансової звітності зазначається, що першорядними користувачами фінансової звітності є саме інвестори.

Фінансові звіти загального призначення не можуть надати всю інформацію, необхідну нинішнім та потенційним інвесторам, позикодавцям та іншим кредиторам. Користувачам необхідно брати до уваги актуальну інформацію з інших джерел, наприклад загальні економічні умови та очікування, політичний клімат, прогнози галузі та компанії [5, с. 44].

В Концептуальній основі фінансової звітності 1999 року зазначалося, що першорядними користувачами фінансової звітності є інвестори. Пізніше постало питання щодо віднесення до цієї групи кредиторів та позичальників. В результаті цього у 2010 році було затверджено нову Концептуальну основу, в якій кредитори отримали звання першорядних користувачів.

У 2001 році Рада з міжнародних стандартів фінансової звітності дослідила потреби користувачів фінансової звітності. Результати цього дослідження такі: особливим інтересом користується прогностична інформація, наведена у звітах; чистий прибуток часто аналізується передусім, хоча він не входить в топ-3 показників для аналізу; високий інтерес користувачів до презентації руху грошових коштів прямим методом.

В іншому дослідженні інформаційних потреб стейкхолдерів малих і середніх господарюючих суб'єктів (Deaconu, Nistor & Popa, 2009) розглядаються листи від професійних асоціацій і Палати торгівлі та промисловості підприємств,

від європейських і міжнародних аудиторських фірм (наприклад, PWC, KPMG, EY).

Отже, залежно від групи користувачів інформаційні потреби зацікавлених сторін будуть такими: фінансисти, особливо банківські установи, потребують інформацію про спроможність господарюючого суб'єкта погашати заборгованість, а також про платоспроможність і ліквідність компанії задля ґрунтовного аналізу загального кредитного ризику; акціонерам необхідна інформація про фінансовий стан господарюючого суб'єкта та розподіл доходів; державні органи зацікавлені в інформації стосовно дотримання підприємством податкового законодавства; менеджерам буде цікава інформація, корисна в управлінні господарюючим суб'єктом [9, с. 67].

Отже, очевидно, що інформаційні потреби користувачів фінансової звітності можуть як збігатися, так і «конфліктувати». Проте регулюючими органами було здійснено спроби вирішити наявні конфлікти інтересів між користувачами фінансової звітності. Створення первинних користувачів означало спробу досягти компроміс між інформаційними потребами. Практика показує, що здебільшого пріоритетною потребою користувачів фінансової звітності є прогностична інформація, що ще раз говорить про необхідність та переваги переходу українських підприємств на міжнародні стандарти.

Згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» фінансова звітність є звітністю, яка дає інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період [3].

Згідно з Міжнародним стандартом бухгалтерського обліку фінансова звітність – це така фінансова звітність, яка має на меті задовольнити потреби користувачів, які не можуть вимагати від суб'єкта господарювання складення звітності з їхніми інформаційними потребами [6].

Зрозумілим та очевидним є той факт, що фінансова звітність є дуже важливим джерелом інформації, тому виникає необхідність охарактеризувати основні припущення, які необхідно враховувати під час підготовки фінансової звітності за МСФЗ.

Всі користувачі фінансових звітів повинні отримувати достовірну та повну інформацію про результати господарської діяльності в минулому, які здатні вплинути на прийняття управлінських рішень в майбутньому. Для цього потрібно так організувати ведення бухгалтерського обліку, щоб отримані з нього дані задовольняли всі вимоги, які висуваються до фінансових звітів.

МСФЗ розроблені відповідно до Концептуальної основи складання та подання фінансових звітів. Саме в цьому документі зазначені основні припущення як характеристики та обмеження, які необхідно врахувати під час підготовки фінансової звітності за МСФЗ. Концептуальна основа не є МСФЗ і не визначає стандарти для певних випадків оцінки або розкриття інформації.

Іноді виникають розбіжності між Концептуальною основою та вимогами МСФЗ. В разі наявності таких невідповідностей вимоги МСФЗ вважаються домінуючими. Загалом Концептуальна основа фінансової звітності охоплює низку важливих питань, таких як мета фінансових звітів, складених за вимогами МСФЗ; основні припущення; якісні характеристики, які визначають корисність інформації, що міститься у фінансових звітах; визначення елементів, з яких складаються фінансові звіти, а також способи їх визнання й оцінки; концепції капіталу та збереження капіталу.

Якісні характеристики фінансових звітів Міжнародна концептуальна основа характеризує як риси, притаманні звітам, завдяки яким інформація, викладена у фінансових звітах, стає корисною для користувачів і виділяє основоположні характеристики.

Під час ведення бухгалтерського обліку слід керуватися таким основним припущенням, як безперервність діяльності.

В деяких джерелах йдеться про припущення «нарахування доходів та витрат», проте МСФЗ 1 виділяє принцип, а не припущення. За принципом нарахування та відповідності доходів і витрат для того, щоб визначити фінансовий результат звітного періоду, необхідно зіставити доходи з витратами, які були здійснені для отримання цих доходів. При цьому в обліку та звітності доходи та витрати відображаються в момент їх виникнення незалежно від часу надходження і сплати грошей [6].

Отже, в таких умовах облік ведеться за звичайними правилами. Коли організація збирається ліквідуватися, в обліку та звітності будуть дотримані інші вимоги. Наприклад, у функціонуючого підприємства активи оцінюються переважно за історичною собівартістю, а у підприємства, яке збирається ліквідуватися, активи слід відображати в балансі за ціною чистої реалізації.

Основоположними характеристиками фінансової звітності є доречність, суттєвість, правдиве подання.

До пояснювальних характеристик відносять зіставність, можливість перевірки, вчасність та зрозумілість.

Характеристики інформації фінансової звітності регламентовані НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та Положенням «Про організацію бухгалтерського обліку та звітності в банках України».

Оскільки П(С)БО ґрунтується на МСБО, суттєвої різниці в підходах до визначення якісних характеристик фінансової звітності не буде.

До того ж передумовами зіставності є надання відповідної інформації попереднього періоду й розкриття інформації про облікову політику та її зміни. Затвердження та зміни облікової політики підприємства здійснюються за рішенням власника або уповноваженого органу (посадової особи).

Отже, після порівняння Концептуальної основи фінансової звітності з НП(С)БО 1 можна побачити, що вони між собою досить схожі, однак іс-

нують деякі відмінності. Перш за все НП(С)БО 1 не включає таку характеристику, як суттєвість. До того ж НП(С)БО не поділяє якісні характеристики на основоположні та пояснювальні. Ще однією відмінністю є те, що принцип безперервності діяльності за Концептуальною основою МСФЗ є основоположним, а в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» – пересічним серед десяти принципів ведення обліку та складання звітності.

**Висновки.** Отже, фінансова звітність підприємства – це основа інформаційного забезпечення для аналізу його фінансового стану. Фінансова звітність має бути доступною широкому колу користувачів. Саме для цього був розроблений набір документів, який регламентує правила складання фінансової звітності, необхідної зовнішнім користувачам для забезпечення порівнянності та зрозумілості звітів суб'єктів господарської діяльності різних країн світу.

Міжнародний досвід застосування стандартів фінансової звітності та переваги від їх застосування свідчать про невідкладну необхідність впровадження міжнародних стандартів в Україні. Проте нині існує низка проблем (технічні, організаційні та освітні), які перешкоджають ефективному та швидкому запровадженню міжнародних стандартів. Потрібно вдосконалити правову базу щодо зближення національних та міжнародних стандартів фінансової звітності.

Основними користувачами фінансової звітності є інвестори, кредитори, державні органи, постачальники, клієнти, співробітники, менеджери, рейтингові агентства, ЗМІ, громадськість, конкуренти. Очевидно, що їхні інформаційні потреби можуть збігатися або «конфлікувати». Проте регулюючими органами було здійснено спроби вирішити конфлікти інтересів між користувачами. Практика показує, що здебільшого пріоритетною потребою користувачів фінансової звітності є прогностична інформація, що ще раз говорить про необхідність та переваги переходу на міжнародні стандарти.

Після порівняння Концептуальної основи фінансової звітності з НП(С)БО 1 можна побачити, що вони між собою схожі, однак існують деякі відмінності. Перш за все НП(С)БО 1 не включає таку характеристику, як суттєвість. До того ж НП(С)БО не поділяє якісні характеристики на основоположні та пояснювальні. Ще однією відмінністю є те, що принцип безперервності діяльності за Концептуальною основою МСФЗ є основоположним, а в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» – пересічним серед десяти принципів ведення обліку та складання звітності.

#### БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Бутинець Ф.Ф. Ще раз про бухгалтерський облік як науку. Бухгалтерський облік і аудит. 2012. № 10. С. 20–29.
2. Войнарсіко М.П., Пономарьов Н.А., Замазій О.В. Міжнародні стандарти фінансової звітності та аудиту: навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2010. 488 с.

3. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України № 996-XIV. Урядовий кур'єр. 1996. 1 вересня (з подальшими змінами).
4. Кірейцев Г.Г. Роль бухгалтера і аудитора у процесах мінімізації невизначеності як основи кризових явищ. Бухгалтерія в сільському господарстві. 2010. № 3. С. 33–35.
5. Концептуальна основа фінансової звітності, видана РМСБО у вересні 2010 року. URL: [http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929\\_009](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_009).
6. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 1997. Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 1998 (з подальшими змінами).
7. Пархоменко В.М. Финансовая отчетность по международным стандартам. Вестник налоговой службы Украины. 2012. № 11.
8. Kaplan Financial Knowledge Bank, Users of financial Statements. URL: <http://kfknowledgebank.kaplan.co.uk/KFKB/Wiki%20Pages/The%20Users%20of%20Financial%20Statements.aspx?mode=none>.
9. Lucian Ioan Sabau, Information needs of financial statement users – between harmony and conflicts. URL: [http://fse.tibiscus.ro/anale/Lucrari2013/Lucrari\\_vol\\_XIX\\_2013\\_104.pdf](http://fse.tibiscus.ro/anale/Lucrari2013/Lucrari_vol_XIX_2013_104.pdf).
10. The UK expert provider of essays // Users of accounting financial statements and their needs. URL: <http://www.ukessays.com/essays/management/accounting-financial-statements-and-their-needs-management-essay.php>.

#### REFERENCES:

1. Butynets F.F. (2012). Shche raz pro bukhhalterskyi oblik yak nauku [Once again about accounting as a science], Bukhhalterskyi oblik i audit, Kyiv, Ukraine.
2. Voynarskiiko M.P. (2010). Mizhnarodni standarty finansovoi zvitnosti ta audytu [International Financial Reporting and Auditing Standards], Tsentri uchbovoi literatury, Kyiv, Ukraine.
3. The Verkhovna Rada of Ukraine (1999). The Law of Ukraine “On Accounting and Financial Reporting in Ukraine”, available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws> (accessed 12 June 2018).
4. Kireitsev H.H. (2010). “The role of an accountant and an auditor in the processes of minimizing uncertainty as the basis of crisis phenomena”, Bukhhalteria v silskomu hospodarstvi, no. 3, p. 33–35.
5. Official site of The Verkhovna Rada of Ukraine (2018). “Conceptual basis of financial statements, issued by IASB in September 2010 p.”, available at: [http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929\\_009](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_009) (accessed 12 June 2018).
6. The Verkhovna Rada of Ukraine (1998). The Law of Ukraine “International accounting standards”, available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws> (accessed 12 June 2018).
7. Parkhomenko V.M. (2012). “Financial reporting according to international standards”, Vestnyk nalohovoi sluzhby Ukrayny, vol. 11, p. 45–49.
8. Kaplan Financial Knowledge Bank, Users of financial Statements, available at: <http://kfknowledgebank.kaplan.co.uk/KFKB/Wiki%20Pages/The%20Users%20of%20Financial%20Statements.aspx?mode=none> (accessed 01 June 2018).
9. Lucian Ioan Sabau, Information needs of financial statement users – between harmony and conflicts, available at: [http://fse.tibiscus.ro/anale/Lucrari2013/Lucrari\\_vol\\_XIX\\_2013\\_104.pdf](http://fse.tibiscus.ro/anale/Lucrari2013/Lucrari_vol_XIX_2013_104.pdf), (accessed 01 June 2018).
10. The UK expert provider of essays, Users of accounting financial statements and their needs, available at: <http://www.ukessays.com/essays/management/accounting-financial-statements-and-their-needs-management-essay.php> (accessed 01 June 2018).

**Havrylovskiy O.S.**  
*Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,  
Senior Lecturer at Department of International Accounting and Audit,  
Kyiv National Economic University named after V. Hetman*

**Zarytska N.S.**  
*Candidate of Economic Sciences,  
Assistant Lecturer at Department of International Accounting and Audit,  
Kyiv National Economic University named after V. Hetman*

## **KEY ASSUMPTIONS AS CHARACTERISTICS AND LIMITATIONS THAT NEED TO BE TAKEN INTO ACCOUNT WHEN PREPARING IFRS FINANCIAL STATEMENTS**

The international experience of applying financial reporting standards and the benefits of their application testify to the urgent need for the implementation of international standards in Ukraine. However, there are currently a number of problems that impede the effective and rapid implementation of international standards. It is necessary to improve the legal framework for convergence of national and international financial reporting standards.

Therefore, the purpose of the article is to reveal the main assumptions as characteristics and constraints that need to be taken into account when preparing the financial statements for IFRS.

Final financial accounting products are prepared in financial statements. The results of all operations of the financial and economic activity of the enterprise are reflected in them. Based on the analysis of these reports, we can draw conclusions about the financial condition of the enterprise. Forms of financial reporting, which are directly interested in users, include:

1) Statement of Financial Position. It discloses information about the status of assets, liabilities, and equity at the reporting date.

2) Profit & Loss Statement. Includes information about company revenue, costs, and profits generated by it over a period of time.

3) Statement of Changes in Equity. It shows changes that occur in the company's equity over a certain period of time.

4) Statement of Cash Flows. This report reflects cash flows by type of business (operational, investment and financial) at the enterprise.

5) Notes to the reports.

The information presented in all these financial statements has the value of the user's financial statements.

The main purpose of financial reporting is to provide users with information about the economic essence of an enterprise that is reliable and allows each user to make decisions with complete knowledge of the entity and its activities. That is why the financial statements should provide more complete information than the one containing the balance sheet, the profit and loss account, as well as the statement of changes in the equity structure, together with the related notes to the financial statements. These financial statements, compiled according to IFRS, differ from the financial statements of P (C) BO, that is, it gives more complete disclosure.

The information needs of users of financial reporting can either coincide or "conflict". However, regulatory authorities have attempted to resolve existing conflicts of interest between users of financial reporting. Creating primary users meant an attempt to reach a compromise between information needs. Practice shows that in most cases, the priority needs of users of financial reporting are prognostic information, which once again speaks about the necessity and advantages of transition of Ukrainian enterprises to international standards.

After comparing the Conceptual Basis of Financial Statements with NP (S) A 1, one can see that they are similar to each other, but there are some differences. First of all, NP (S) A 1 does not include such a characteristic as "materiality". In addition, NP (S) A does not share qualitative characteristics on the underlying and explanatory. Another difference is that the principle of continuity of activities under the Conceptual Framework of IFRS is fundamental and in the Law of Ukraine "On Accounting and Financial Reporting" – an average principle among ten principles of accounting and reporting.

Consequently, the financial statements of an enterprise are the basis of information provision for the analysis of its financial condition. Financial reporting should be available to a wide range of users. It was for this purpose that a set of documents was developed that regulates the rules for compiling the financial statements required by external users to ensure the comparability and comprehensibility of reports of economic entities from different countries of the world.