

УДК 657.37

Корінь А.М.
магістр

Дніпропетровського державного аграрно-економічного університету

ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ МЕТОДИКИ СКЛАДАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

WAYS OF IMPROVING THE METHOD OF PREPARATION OF FINANCIAL STATEMENTS

АНОТАЦІЯ

В статті проаналізовано зміст і структуру фінансової звітності. Визначено шляхи її удосконалення. Розкрито значення фінансової звітності в діяльності підприємства. Здійснено аналіз законодавчого регулювання, поглядів вітчизняних і зарубіжних науковців щодо сутності звітності і шляхів її удосконалення при складанні.

Ключові слова: фінансова звітність, бухгалтерський облік, склад фінансової звітності, Закон України, удосконалення фінансової звітності.

АННОТАЦІЯ

В статье проанализированы содержание и структура финансовой отчетности. Определены возможные пути ее усовершенствования. Раскрыто значение финансовой отчетности в деятельности предприятия. Осуществлен анализ законодательного регулирования, взглядов отечественных и зарубежных ученых о сущности отчетности и путей ее усовершенствования при составлении.

Ключевые слова: финансовая отчетность, бухгалтерский учет, состав финансовой отчетности, Закон Украины, совершенствование финансовой отчетности.

ANNOTATION

The article analyzes the content and structure of the financial statements. It identified possible ways to improve them. The paper reveals the importance of financial reporting of enterprise. The analysis of legal regulation, the views of local and foreign scholars on the nature of reporting, ways of improvement of its preparation, proposals for improvement of its substantive content are provided.

Keywords: financial reporting, accounting, financial statements, Law of Ukraine, improving financial reporting.

Постановка проблеми. Основним призначенням фінансової звітності є її використання для прийняття управлінських рішень, оскільки саме звітність надає повну, правдиву та неупереджену інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух коштів підприємства. Інформація, яка викладена в фінансовій звітності підприємства, дозволяє виробити необхідні заходи і процедури, спрямовані на виживання підприємства в умовах конкурентної боротьби, запобігання банкрутства і фінансових невдач, лідерство в боротьбі з конкурентами, ріст економічного потенціалу підприємства, максимізацію прибутку і мінімізацію витрат, забезпечення рентабельної роботи підприємства. Дослідження проблеми ведення суб'єктами підприємництва обліку та складання звітності актуальне й важливе в сучасних умовах господарювання, оскільки належне ведення обліку та єдиний порядок підготовки та подання фінансової звітності сприятимуть уніфікації вихідної інформації, єдиному розу-

мінню звітних показників зовнішніми, в тому числі зарубіжними, користувачами.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Особливості складання звітності вітчизняних підприємств всебічно висвітлили у працях: Ф.Ф. Бутинець, С.В. Івахненко, Г.Г. Кірейцев, М.Д. Корінько, Я.Д. Крупка, М.В. Кужельний, А.М. Кузьмінський, С.В. Кузнецова, В.Г. Лінник, Т.О. Лозенко, А.И. Малишкін та ін. Дослідження окремих аспектів складання та подання фінансової звітності обґрунтовано у дисертаціях таких вітчизняних вчених, як О.В. Будько, І.В. Буфатіна, О.В. Гаращенко, О.М. Коробко, В.А. Кулик, Г.М. Курило, Я.В. Лебедзевич, Т.М. Ліхтер, Л.П. Ніщенко, Л.В. Чижевська, В.А. Юденко та ін. Але важливі питання методології та організації обліку і звітності в сучасних умовах для підприємств залишаються відкритими. Незважаючи на те що правові основи звітності вітчизняних підприємств уже досліджувались, теоретичні та практичні положення щодо організації звітності сучасного управління українських підприємств спричинили нову хвилю дискусій та вимагають вирішення з урахуванням національних особливостей бухгалтерського обліку.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Обґрунтування теоретичних і методичних положень, удосконалення методики фінансової звітності, розробка на їх основі практичних рекомендацій, спрямованих на поліпшення методики формування фінансової звітності.

Виклад основного матеріалу дослідження. Обліковий процес завершується складанням фінансової звітності про господарську діяльність підприємства. Правові основи з питань складання фінансової звітності регламентуються Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», а також Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку НП (С)БО 1. Державне регулювання фінансової звітності в Україні здійснюється з метою створення єдиних правил складання фінансової звітності, які є обов'язковими для всіх підприємств [7].

Звітність – це система показників у формі таблиці, які відображають обсяг і результати діяльності підприємства. Її складання завершальний етап облікової роботи. Фінансова

звітність визначена НП (С)БО 1 як бухгалтерська звітність і відображає фінансовий стан підприємства та результати його діяльності за звітний період.

Метою такої звітності є забезпечення загальних інформаційних потреб широкого кола користувачів, які покладаються на неї як на основне джерело фінансової інформації під час прийняття економічних рішень (табл. 1).

Таблиця 1
Інформаційні потреби основних користувачів фінансових звітів

Користувачі звітності	Інформаційні потреби
Інвестори, власники	Придбання, продаж та володіння цінними паперами. Участь у капіталі підприємства. Оцінка якості управління.
Керівництво підприємством	Регулювання діяльності підприємством.
Банки, постачальники та інші кредитори	Забезпечення зобов'язаного підприємства. Оцінка здатності підприємства своєчасно виконувати свої зобов'язання.
Замовники	Оцінка здатності підприємства своєчасно виконувати свої зобов'язання.
Працівники підприємства	Оцінка здатності підприємства своєчасно виконувати свої зобов'язання.

Для прийняття економічних рішень користувачам фінансових звітів необхідна інформація про фінансовий стан, результати діяльності та зміни у фінансовому стані підприємства. Зазначені інформаційні потреби обумовили склад фінансової звітності:

- баланс;
- звіт про фінансові результати;
- звіт про власний капітал;
- примітки до звітів [2, с. 57].

Фінансова звітність повинна задовольняти потреби тих користувачів, які не можуть вимагати звітів, складених з урахуванням їх конкретних інформаційних потреб [1, с. 134].

Для того щоб фінансова звітність була зрозумілою користувачам, НП (С)БО1 вимагає наявності у ній даних про:

- підприємство;
- дату звітності та звітний період;
- валюту звітності та одиницю її виміру;
- облікову політику підприємства та її зміни;
- аналітичну інформацію щодо статей фінансових звітів;
- консолідацію фінансових звітів;
- припинення (ліквідацію) окремих видів діяльності;
- обмеження щодо володіння активами;
- участь у спільних підприємствах;
- виявлені помилки та пов'язані з ними коригування;
- іншу інформацію [6].

Головні вимоги до звітності – це реальність, ясність, своєчасність, єдність методики звітних

показників, порівнянність звітних показників з минулими. Якісні характеристики фінансової звітності такі: інформація, яка надається у фінансових звітах, повинна бути дохідлива і розрахована на однозначне тлумачення її користувачами за умови, що вони мають достатні знання та зацікавлені у сприйнятті цієї інформації [5, с. 73].

Фінансова звітність повинна надавати можливість користувачам порівнювати:

- фінансові звіти підприємства за різні періоди;
- фінансові звіти різних підприємств.

Передумовою зіставності є наведення відповідної інформації попереднього періоду та розкриття інформації про облікову політику і її зміни.

Інформація про підприємство, яка підлягає розкриттю у фінансовій звітності, включає:

- назву, організаційно-правову форму та місцезнаходження підприємства (країну, де зареєстроване підприємство, адресу його офісу);
- короткий опис основної діяльності підприємства;
- назву органу управління, у віданні якого перебуває підприємство, або назву його материнської (холдингової) компанії;
- середню чисельність персоналу підприємства протягом звітного періоду.

Кожний фінансовий звіт повинен містити дату, станом на яку наведені його показники, або період, який він охоплює. Якщо період, за який складено фінансовий звіт, відрізняється від звітного періоду, передбаченого цим Національним положенням (стандартом), то причини і наслідки цього повинні бути розкриті у примітках до фінансової звітності. У фінансовій звітності повинна бути вказана валюта, в якій відображені елементи звітності, та одиниця її виміру. Якщо валюта звітності відрізняється від валюти, в якій ведеться бухгалтерський облік, то підприємство повинно розкривати причини цього та методи, що були використані для переведення фінансових звітів з однієї валюти в іншу.

Підприємство повинно висвітлювати обрану облікову політику шляхом опису:

1. Принципів оцінки статей звітності.

2. Методів обліку щодо окремих статей звітності. Інформація, що підлягає розкриттю, наводиться безпосередньо у фінансових звітах або у примітках до них.

У примітках до фінансових звітів слід розкривати:

1. Облікову політику підприємства.

2. Інформацію, яка не наведена безпосередньо у фінансових звітах, але є обов'язковою за відповідними положеннями (стандартами).

3. Інформацію, що містить додатковий аналіз статей звітності, потрібний для забезпечення її зрозумілості та доречності.

Звітним періодом для складання фінансової звітності є календарний рік. Баланс підприємства складається на кінець останнього дня звітного періоду. Проміжна (місячна, квар-

тальна) звітність, яка охоплює певний період, складається наростаючим підсумком з початку звітнього року. Перший звітний період новоствореного підприємства може бути меншим за 12 місяців, але не може бути більшим за 15 місяців. Звітним періодом підприємства, що ліквідується, є період з початку року до моменту ліквідації. Таким чином, за періодичністю складання і подання звітність поділяється на внутрішньорічну, місячну, квартальну, піврічну, дев'ятимісячну та річну. Внутрішньорічну звітність називають поточною звітністю, або періодичною.

Фінансова звітність підприємства використовується самими власниками, для аналізу та контролю за виконанням договірних зобов'язань, аналізу господарської діяльності, для складання планів на майбутнє.

Крім того, звітність подається: у вищу за підпорядкованістю організацію, якщо така є, з метою керівництва роботою підприємства; контрагентам (покупцям, постачальникам тощо), а також установам банку (для контролю за використанням банківського кредиту), якщо таке передбачене кредитним договором; органам статистики для статистичної обробки [8, с. 327].

До фінансової звітності включаються показники діяльності філій, представництв, відділень та інших відособлених підрозділів підприємства. До річного бухгалтерського звіту обов'язково додається пояснювальна записка (примітки), в якій викладаються основні фактори, що вплинули в звітному році на підсумки діяльності підприємства, і висвітлюються фінансовий і майновий стан та перспектива розвитку підприємства.

Бухгалтерський фінансовий звіт за формою № 1 «Баланс» характеризує зміни фінансового стану підприємства порівняно з початком звітнього періоду, а «Звіт про фінансові результати» відбиває результати фінансово-господарської діяльності за період з початку звітнього року.

Підприємства, об'єднання і організації, що перебувають на господарському розрахунку, мають самостійний баланс і є юридичними особами, включаючи створені на території України спільні підприємства за участю українських та іноземних юридичних осіб і громадян, а також організації, що не перебувають на господарському розрахунку, але одержують доходи від господарської або іншої комерційної діяльності (крім бюджетних організацій), зобов'язані складати поточну і річну бухгалтерські звітності.

Таким чином, бухгалтерська фінансова звітність є єдиною. Звіти підприємств і організацій всіх галузей господарювання складаються за єдиними формами. Встановлені форми звітності складають всі підприємства і організації, що містяться на території України і є юридичними особами.

Для того щоб звітність була дійовим засобом управління та контролю, вона повинна відповідати всім вимогам, що висуваються до обліку. Вона має достовірно відображати ресурси підприємства, їх використання і фінансові результати діяльності. Показники звітності повинні бути об'єктивними, обґрунтовані перевіренними даними поточного обліку і підтверджені відповідними документами.

Своєчасність складання та подання звітності – невід'ємна умова її корисності. Найбільш достовірна інформація втрачає своє

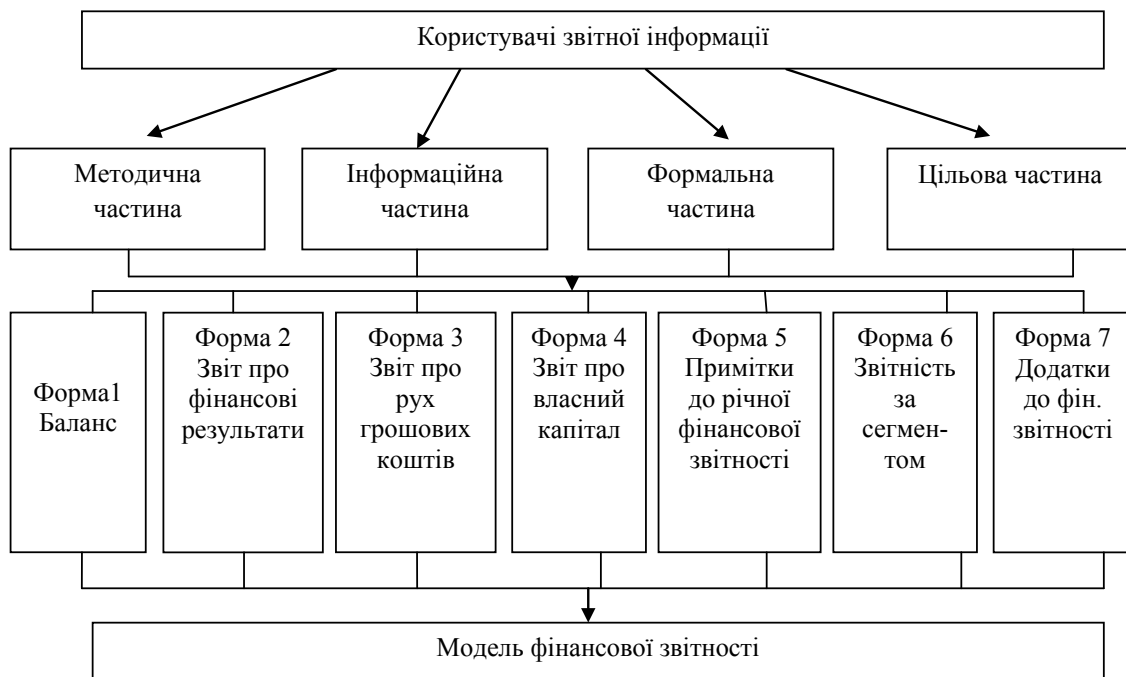


Рис. 1. Модель фінансової звітності сільськогосподарських підприємств

Джерело [3, с. 26]

значення, якщо вона надана користувачам несвоєчасно, тому звітність повинна складатися і подаватися відповідним органам у строки, встановлені нормативними актами, які забезпечують ефективно її використання для управління та контролю.

Загальні засади бухгалтерської звітності, якими їх бачимо ми при роботі, виявлено через запропоновану модель фінансової звітності С.О. Кузнецової (рис. 1).

Незважаючи на те що модель містить шість чинних форм, вважаємо, що існує необхідність розширення переліку цих форм. За рахунок введення додаткової – форми № 7 «Додатки до фінансової звітності». У цій формі на відміну від інших галузей економіки слід відображати спеціальну економічну інформацію саме сільськогосподарських підприємств.

Однією із важливих проблем, що виникають при аналізі бухгалтерської фінансової звітності та в процесі обґрунтування економічних рішень, є отримання показників, придатних для порівняння. В нестабільних умовах функціонування підприємства, що передбачає вибір методологічних основ фінансового обліку, ця проблема загострюється.

Впровадження в практику бухгалтерського обліку України можливості вибору принципів, методів та прийомів ведення бухгалтерського обліку при формуванні показників бухгалтерської фінансової звітності дозволяє забезпечити відповідність звітних даних умовам, задачам та функціональній структурі кожного окремого суб'єкта господарювання, що сприяє найбільш повному використанню показників бухгалтерської фінансової звітності при обґрунтуванні рішень.

Проте на сьогодні можна виділити дві групи питань, що виникають безпосередньо при реалізації облікової політики.

Перша група пов'язана з вибором принципів, методів та прийомів бухгалтерського обліку із існуючої нормативної бази та їх впливом на формування показників бухгалтерської фінансової звітності. Друга група питань пов'язана з відсутністю формулювання в нормативній базі вказівок щодо відображення у бухгалтерській фінансовій звітності окремих господарських фактів.

З метою удосконалення методології складання бухгалтерської фінансової звітності рекомендуємо поетапне формування облікової політики, що передбачає послідовність, в якій кожний етап забезпечує здійснення наступного (рис. 2).

Важливим напрямом підвищення рівня аналітичності фінансової звітності має стати

правильна побудова її форм таким чином, щоб максимально полегшити вивчення відображених в них господарських взаємозв'язків.

Бухгалтерський баланс є основним джерелом інформації про фінансовий і майновий стан підприємства на звітну дату.

З метою об'єктивного представлення інформації в балансі ми пропонуємо внести наступні зміни:

- виключити з підсумку балансу статті «Відстрочені податкові активи» та «Відстрочені податкові зобов'язання» та розглядати їх як регулюючі;

- перегрупувати розділи пасиву балансу відповідно до їх економічної суті (зокрема, включити статтю «Цільове фінансування» до розділу «Власний капітал»);

- здійснити поділ дебіторської заборгованості в залежності від строку її обороту в складі оборотних активів.

Оцінка чинної форми звіту про фінансові результати дозволила виявити наступні напрями її удосконалення:

- необхідність виділення в розрізі звичайної діяльності окремими статтями підсумків фінансової, інвестиційної діяльності та окремою статтею розкривати

підсумки надзвичайної діяльності;

- введення статті «Використання прибутку» з більш детальним розкриттям сум в примітках до фінансової звітності та «Нерозподілений прибуток (збиток)», що дозволить тісніше ув'язати між собою баланс та звіт про фінансові результати.

Важливою формою звітності є звіт про рух грошових коштів. Для її поліпшення рекомендуємо складати звіт про рух грошових коштів за прямим методом та наводити дану форму в примітках до бухгалтерської фінансової звітності.

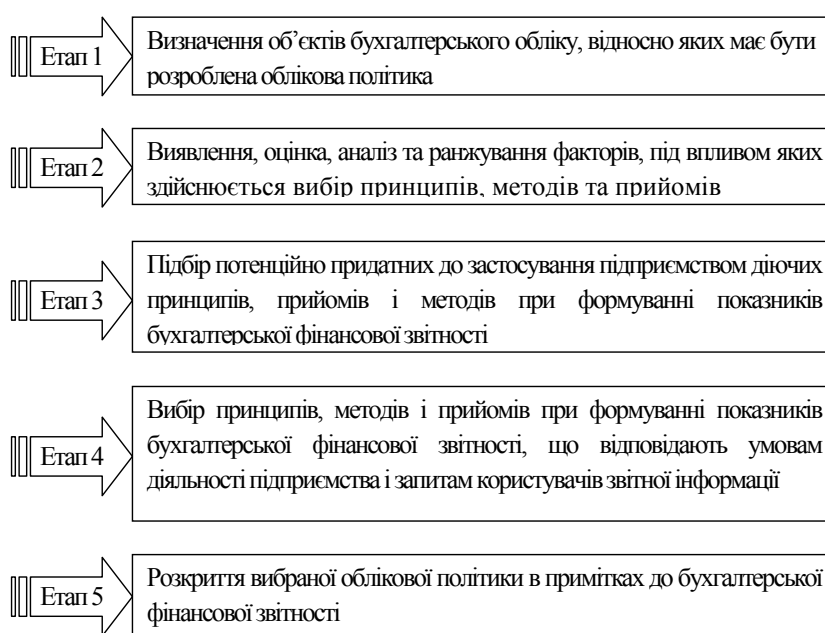


Рис. 2. Алгоритм формування облікової політики підприємства

ності. Доцільно виділяти окремим розділом інформацію про рух грошових коштів від надзвичайної діяльності. Крім того, введення статей «Збільшення (зменшення) активів внаслідок операції прямого обміну» та «Збільшення (зменшення) пасивів внаслідок операції прямого обміну» у звіті про рух грошових коштів, складеному непрямим методом, дозволить врахувати вплив бартерних операцій та взаємозаліків на грошові потоки.

Сучасні тенденції розвитку бухгалтерської фінансової звітності передбачають посилити значний акцент на примітки і пояснення до бухгалтерської фінансової звітності, основною метою яких є розкриття, внесення коректив, уточнення і доповнення інформації, яка розкривається в основних звітних формах. Удосконалення приміток і пояснень повинно полягати перш за все в їх глибшій прив'язці до основних форм, що підвищить їх аналітичну цінність.

Таким чином, запропоновані нами шляхи вдосконалення методики складання фінансової звітності полегшать роботу бухгалтерів та зроблять інформацію, яка в них розкрита, більш доступнішою та зрозумілішою для користувачів.

Висновки. Роль фінансово-економічної інформації як системи фінансових показників визначається впливом на обґрунтування і прийняття рішень користувачів. Саме бухгалтерська фінансова звітність, відображаючи всі суттєві зміни в структурі господарських засобів і їх джерел, а також результати фінансово-господарської діяльності, надає в скомпонованому вигляді значний обсяг інформації необхідної зовнішнім і внутрішнім користувачам.

З метою удосконалення методології складання бухгалтерської фінансової звітності на підприємствах рекомендовано поетапне здійснення вибору облікової політики, обґрунтовано сукупність принципів, методів, прийомів ведення бухгалтерського обліку в залежності від впливу факторів зовнішнього і внутріш-

нього середовищ. Виявлено якісний склад інформації, що представляється в звітності, змісту, методологічних основ формування звітних показників. При формуванні результатів від звичайної діяльності у звіті про фінансові результати доцільно окремими статтями розкривати інформацію про результати фінансової, інвестиційної діяльності та окремою статтею виділити результати надзвичайної діяльності.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

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. Івахненко С.П. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та аудиту: Потенційні переваги і реальні проблеми / С.П. Івахненко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2011. – № 2. – С. 56–62.
3. Кузнецова С.О. Регламентування фінансової бухгалтерської звітності в Україні / С.О. Кузнецова // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 1. – С. 25–32.
4. Лозенко Т.О. Проблеми складання фінансової звітності / Т.О. Лозенко // Фінансова звітність: Онлайн бібліотека Уманського національного університету садівництва [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://udau.edu.ua/library.php?pid=1090>.
5. Малышкин А.И. Финансовая отчетность предприятия: Международные и национальные стандарты: [учеб. пособ.] / А.И. Малышкин. – Киев – Львов, 2009. – 280 с.
6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» № 73 від 7 лютого 2013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
7. Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»: Закон України від 12.05.2011 р. № 3332-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
8. Теорія бухгалтерського обліку: [монографія] / [М. Добія, Ш. Сандер, Р. Матезіч та ін.]; за ред. Л.В. Нападівської. – К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2011. – 735 с.