

## УДОСКОНАЛЕННЯ МЕТОДИКИ СКЛАДАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

*Анотація. Розглянуто напрями подальшого розвитку фінансової звітності, сучасну практику складання та подання звітності підприємств в Україні, недоліки балансу. Запропоновано шляхи вдосконалення аналітичних можливостей та форми № 2 "Звіт про фінансові результати".*

*Аннотация. Рассмотрены направления последующего развития финансовой отчетности, современная практика составления и представление отчетности предприятий в Украине, недостатки баланса. Предложены пути совершенствования аналитических возможностей и формы № 2 "Отчет о финансовых результатах".*

*Annotation. The directions of the further development of financial statements are considered. Modern practice of drawing up and submission of the reporting of the enterprises in Ukraine is studied. The balance shortcomings are discussed. The ways of the improvement of analytical opportunities and a form No. 2 "The Report on Financial Results" have been offered.*

*Ключові слова: фінансова звітність, баланс, активи, зобов'язання, звіт про фінансові результати, доходи, витрати, примітки до фінансової звітності.*

Фінансова звітність – це бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період [1]. Відповідно до ст. 1 Закону про бухгалтерський облік користувачами фінансової звітності є фізичні або юридичні особи, які потребують інформації про діяльність підприємства для прийняття рішень [2].

Розширення функцій обліку і надання бухгалтерській звітності статусу публічної зумовлюють необхідність розробки і впровадження організаційної системи, яка б забезпечувала диференціацію фінансових і управлінських засобів. Отже, виникає необхідність подальшого поглиблення досліджень, спрямованих на вдосконалення практики складання й використання фінансової звітності та забезпечення адекватності її вимогам користувачів, що визначає актуальність даної теми.

Питання складання фінансової звітності підприємств України досліджують багато науковців. Зокрема, актуальні проблеми висвітлено у працях відомих вітчизняних вчених-економістів: Ф. Бутинця, М. Білухи, Г. Вериги, С. Голова, Н. Литвина, В. Швеця, Н. Малюги, М. Пушкара. Серед зарубіжних дослідників варто назвати Р. Антоні, А. Афанасьєва, Дж. Блейка, Я. Вільямса, В. Качаліна, В. Ковальова, С. Модерова, Д. Оріпе та ін. Наукові розробки зазначених фахівців стали основою для подальшого вивчення проблем та формування пропозицій щодо вдосконалення бухгалтерської фінансової звітності підприємств.

Відповідно до ст. 3 Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" та п. 4. П(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" метою складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух коштів підприємства [1]. Об'єктом фінансової звітності є інформація про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період.

Поточний бухгалтерський облік містить розрізнену інформацію про господарську діяльність підприємства. Для одержання інформації про результати такої діяльності дані поточного обліку необхідно узагальнити в певній системі показників. Це досягається складанням звітності, яка є завершальним етапом бухгалтерського обліку.

Звітність – це система узагальнених і взаємопов'язаних економічних показників поточного обліку, які характеризують результати діяльності підприємства за звітний період [3].

Бухгалтерський облік є обов'язковим видом обліку, який ведеться підприємством. Фінансова, податкова, статистична та інші види звітності, що використовують грошовий вимірник, ґрунтуються на даних бухгалтерського обліку.

Бухгалтерська звітність складається на підставі даних бухгалтерського обліку для задоволення потреб певних користувачів.

Для того щоб фінансова звітність була зрозумілою користувачам, вона повинна містити дані про: підприємство (назву, організаційно-правову форму, місце знаходження, короткий опис діяльності; назву органу управління, якому підпорядковується підприємство, або назву його материнської (холдингової) компанії та ін.);

дату звітності або звітного періоду. Якщо період, за який складено фінансовий звіт, відрізняється від звітного періоду, передбаченого Положенням (стандартом), то причини і наслідки цього повинні бути розкриті у примітках до фінансової звітності;

валюту звітності й одиницю виміру. Якщо валюта звітності відрізняється від валюти, в якій ведеться бухгалтерський облік, то підприємство повинно розкрити причини цього і методи, які були використані для

облікову політику підприємства та її зміни, тобто принципи оцінки статей звітності, метод обліку щодо окремих статей звітності;

іншу інформацію, розкриття якої передбачено відповідними положеннями (стандартами).

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 перевіреними даними поточного обліку і підтвержені відповідними документами. Своєчасність складання та подання звітності – невід'ємна умова її корисності. Найбільш достовірною інформацією втрачає своє значення, якщо вона надана користувачам несвоєчасно. Тому звітність повинна складатися і подаватися відповідним органам у строки, встановлені нормативними актами, які забезпечують ефективне її використання для управління та контролю [2].

Першочерговим завданням національної внутрішньої та зовнішньої політики є входження України до Європейського політичного, економічного та правового простору, утвердження її як впливової європейської держави та набуття повноправного членства в Європейському Союзі. Прагнення України стати членом Світової організації торгівлі (СОТ) і ЄС вимагають від неї відповідних змін у законодавстві, нормативно-правовому забезпеченні, зокрема щодо бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Використання різних методологічних прийомів призводить до неможливості зіставлення даних бухгалтерського обліку як із даними інших звітних періодів, так і з даними бухгалтерської звітності інших організацій, а це робить дані бухгалтерської звітності непридатними для макроекономічних розрахунків.

У чинній формі балансу – форма № 1 "Баланс" – усі статті згруповано за їх економічним змістом у чотирьох розділах активу та п'яти розділах пасиву, які мають відповідну назву. Інформація про активи підприємства і його зобов'язання розглядається в двох аспектах – бухгалтерському та управлінському. Бухгалтерський аспект показує баланс активів підприємства та його зобов'язань, а управлінський – їх форму (продуктивна, грошова, товарна) і роль у підприємницькій діяльності. Оцінка конкурентоспроможності підприємства здійснюється за мінімальним обсягом витрачання активів у процесі господарської діяльності на одиницю готової продукції та мінімальним залишком постійно закріплених активів на балансі підприємства, що забезпечують максимальні обсяги підприємницької діяльності.

Необхідно зазначити, що недоліком балансу та фінансової звітності є те, що вони не зовсім відповідають міжнародним стандартам, незважаючи на всі зміни і трансформування. Перш за все, це стосується принципу суттєвості інформації. Чинний баланс не зовсім відповідає правилам ліквідності, згідно з якими активи підприємства мають відповідати пасивам відповідної терміновості. Пов'язано ж це, перш за все, з нечітким розмежуванням у балансі підприємств поточних і непоточних активів та зобов'язань. Розділ II пасиву балансу "Забезпечення наступних витрат і платежів" і розділ V "Доходи майбутніх періодів" є зобов'язаннями з невизначеним терміном погашення. Наприклад, забезпечення витрат персоналу є переважно поточними зобов'язаннями. Серед зобов'язань щодо цільового фінансування чи інших зобов'язань можуть бути як поточні, так і довгострокові зобов'язання. Те ж можна сказати і про розділ V пасиву балансу.

У розділі III активу балансу "Витрати майбутніх періодів" можуть відобразитись як витрати, які стосуються наступного періоду і визначаються оборотними активами, так і витрати, що будуть віднесені до більш пізніх періодів, які визначаються необоротними активами. Жорстокий перелік статей звітності не дає можливості послідовно дотримуватися принципу суттєвості інформації. Якщо ж підприємство здійснювало у звітному періоді витрати наступного облікового періоду і витрати, що будуть віднесені на більш пізній період, то це може вплинути на виникнення труднощів відображення, адже в балансі для відображення витрат майбутніх періодів відведена лише одна стаття, а в примітках до річної фінансової звітності додатково інформація про ці витрати не передбачена.

Труднощі користувачам фінансової звітності для оцінки фінансового стану підприємства створює відсутність у балансі чіткого поділу активів і зобов'язань на поточні та довгострокові. У зв'язку з цим для підвищення точності фінансового аналізу окремі науковці пропонують відобразити в Примітках до річної фінансової звітності склад статті "Витрати майбутніх періодів" у розрізі необоротних та оборотних активів, а "Доходи майбутніх періодів" – у розрізі довгострокових і поточних зобов'язань [4]. Реалізація цієї пропозиції не потребує внесення змін у баланс. Вона стосується лише річної фінансової звітності і не зачіпає квартальну.

Також необхідною умовою адекватного відображення стану активів і пасивів підприємства є формування в системі балансу показників, пов'язаних з інтелектуальними ресурсами, які, на жаль, на сьогодні взагалі не представлені не тільки у вітчизняних П(С)БО, але й у зарубіжних обліково-аналітичних системах. Усе перелічене розширюватиме аналітичні можливості оцінки фінансового стану і потенціалу підприємства. Реалізація їх передбачатиме агрегування статей балансу та зменшення кількості показників, а з іншого боку, введення в баланс нових видів активів, зобов'язань та власного капіталу.

Звіт про фінансові результати повинен надавати користувачам роботи висновки про поточний фінансовий стан підприємства (рентабельність, платоспроможність, використання фінансових важелів), вірогідність банкрутства, оцінювати майбутню прибутковість, визначати вартість власних позикових коштів (ціну капіталу). Останнє важливе під час вирішення завдань інвестування оптимізації податкової та дивідендної політики [3].

Використання форми звіту про фінансові результати значною мірою визначає подальші напрями аналізу фінансових результатів підприємства. Згідно з П(С)БО 3, методика складання звіту про фінансові результати передбачає представлення витрат за призначенням (функціями), додатково розкривши їх суть.

Дослідивши різні підходи щодо вдосконалення форми № 2 "Звіт про фінансові результати", можна запропонувати внести в його діючу форму такі зміни:

1. Послідовно відобразити доходи і витрати за видами діяльності (рядок 060 "Інші операційні доходи" розмістити після даних про доходи й витрати основної діяльності, рядок 130 "Інші доходи" після даних про доходи і витрати фінансової діяльності").

2. Виділити статті для відображення фінансових результатів (прибутку чи збитку) окремо від основної, іншої операційної, інвестиційної, фінансової діяльності.

Фінансова звітність, складена відповідно до П(С)БО 1 – 5, має значні аналітичні можливості, проте існує чимало питань, що лишаються невирішеними. Одним із таких питань є недостатність відображення у звітності обліково-економічної інформації, внаслідок чого користувачі інформації, змушені приймати управлінські рішення в умовах невизначеності. Отже, необхідно збільшувати кількість облікової інформації, представленої у фінансовій звітності.

---

**Література:** 1. П(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [www.zakon.rada.gov.ua](http://www.zakon.rada.gov.ua). 2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [www.zakon.rada.gov.ua](http://www.zakon.rada.gov.ua). 3. Бухгалтерський облік : навч.-метод. посібн. для самост. вивч. дисц. / Л. Г. Ловінська, Л. В. Жилкіна та ін. – К. : КНЕУ, 2002. – 370 с. 4. Чебанова Н. В. Фінансова звітність підприємств : навч. посібн. / Н. В. Чебанова, Т. Я. Чупир, Ю. А. Василенко. – Х. : Фактор, 2006. – 444 с. 5. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку : монографія / С. Ф. Голов. – К. : ЦУЛ, 2007. – 522 с.