

ЕВОЛЮЦІЙНІ ПІДХОДИ ДО ВИЗНАЧЕННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ СУТНОСТІ ТА ПРИНЦИПІВ ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

EVOLUTIONARY APPROACHES TO DEFINING ECONOMIC SATISFACTION AND PRINCIPLES OF FORMATION OF FINANCIAL STATEMENTS

УДК 657

Єфременко А.Г.

к.е.н., доцент, доцент кафедри міжнародних економічних відносин, адміністрування та мовної підготовки Кременчуцький інститут ВНЗ «Університет імені Альфреда Нобеля»

Малашенко Ю.А.

к.е.н., доцент кафедри міжнародних економічних відносин, адміністрування та мовної підготовки Кременчуцький інститут ВНЗ «Університет імені Альфреда Нобеля»

Заволока Ю.М.

к.е.н., доцент, доцент кафедри міжнародних економічних відносин, адміністрування та мовної підготовки Кременчуцький інститут ВНЗ «Університет імені Альфреда Нобеля»

У статті розглянуто історичний шлях розвитку бухгалтерської звітності підприємств щодо її змісту, будови та рівня залежності від форм власності, рівня продуктивних сил та розвитку виробничих відносин суспільства. Визначено економічну роль і значущість фінансової звітності в управлінні підприємством і, як наслідок, необхідність підвищення вимог до якості звітної інформації. Досліджено сучасний стан інформаційного та структурно-методичного процесів формування фінансової звітності і практики її застосування згідно з Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. Розглянуто особливості реформування вітчизняного обліку та звітності шляхом внесення відповідних змін до Стратегії застосування МСФЗ в Україні. Проаналізовано проблеми адаптації національних стандартів до вимог Міжнародних стандартів фінансової звітності для забезпечення подальшого реформування національної системи бухгалтерського обліку та вдосконалення фінансової звітності суб'єктів господарювання.

Ключові слова: фінансова звітність, управління підприємством, інформаційне забезпечення, міжнародні стандарти фінансової звітності, гармонізація.

В статье рассмотрен исторический путь развития бухгалтерской отчетности пред-

приятия, учитывая ее содержание, строение, а также уровень зависимости от форм собственности, производительных сил и развития производственных отношений общества. Определены экономическая роль и значимость финансовой отчетности в управлении предприятием и, как следствие, необходимость повышения требований к качеству отчетной информации. Исследовано современное состояние информационного и структурно-методического процессов формирования финансовой отчетности и практики ее применения согласно Положениям (стандартам) бухгалтерского учета. Рассмотрены особенности реформирования отечественного учета и отчетности путем внесения соответствующих изменений в Стратегию применения МСФО в Украине. Проанализированы проблемы адаптации национальных стандартов в соответствии с требованиями Международных стандартов финансовой отчетности для обеспечения дальнейшего реформирования национальной системы бухгалтерского учета и совершенствования финансовой отчетности субъектов хозяйствования.

Ключевые слова: финансовая отчетность, управление предприятием, информационное обеспечение, международные стандарты финансовой отчетности, гармонизация.

The article deals with the historical way of development of enterprises financial reporting concerning its content, structure and level of dependence on forms of ownership, level of productive forces and development of industrial relations of the society. It was proved that growth of the role of both financial reporting and accounting in general is the result of the enlargement of the range of enterprise management subjects, that is subjects which have the right to accept investments and make other economic decisions based on the financial statements data. In accordance with the increasing role of financial reporting in the management of the enterprise the necessity for certain changes and strengthening basic requirements for it was determined. To define the economic essence of financial statements, the main approaches to the definition of this category have been characterized, and it is concluded that the interpretations studied mainly take the position of the normative approach, which is determined by the Law of Ukraine «On Accounting and Financial Reporting in Ukraine» and the National Accounting Standards. The present state of the informational and structural-methodical processes of formation of financial reporting and the practice of its implementation in accordance with the Accounting Standards was investigated. Peculiarities of domestic accounting and reporting reforming by making certain changes to the Strategies of IFRS implementation in Ukraine were studied. Problems of the national standards adaptation to the requirements of the International Financial Reporting Standards were analyzed. It was also manifested that such adaptation is impossible without solving of certain issues of reforming the financial reporting system itself, the structure and essence of which have to meet requirements of the users and satisfy their interests at most and, as a result, be maximally close to the integrated accounting. In this reference, it was proposed, together with classical financial information, to provide information on the policy of the enterprise in environmental activities and environmental protection, on investments in the development of labor pool and so on, that will ensure the public and private interest of external and internal users.

Key words: financial reporting, enterprise management, information support, international financial reporting standards, harmonization.

Постановка проблеми. У сучасних умовах для результативної діяльності кожному господарючому суб'єкту потрібна інформація про економічних партнерів, зацікавлених у налагодженні сталих господарських зв'язків, таку інформацію отримують із фінансової звітності. Ґрунтуючись на даних фінансового обліку як системи суцільного, безперервного та документального оформлення господарських процесів, упорядкованого узагальнення інформації про стан майна, власного капіталу і зобов'язань підприємства, звітність відображає й дає змогу оцінювати результати діяльності, прогнозувати напрями підвищення ефективності та сприяє виробленню й прийняттю необхідних управлінських рішень.

Фінансова звітність відображає всі суттєві зміни у структурі господарських засобів, джерел їх утворення, результатах фінансово-господарської діяльності, надає різноманітну за обсягом інформацію у скомпонованому вигляді користувачам, які приймають участь в управлінні підприємством. Підвищення ролі як фінансової звітності, так і бухгалтерського обліку у цілому є результатом розширення кола суб'єктів управління підприємством, тобто суб'єктів, які мають право приймати інвестиційні та інші господарські рішення, спираючись на дані фінансової звітності. Відповідно до підвищення ролі фінансової звітності в управлінні підприємством значно змінюються й вимоги до неї.

Підвищуються вимоги до якості звітної інформації, що визначаються реальністю, змістовністю та оперативністю облікових даних.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Дослідженню питань техніки та методології складання фінансової звітності суб'єктів підприємництва й аналізу її показників було присвячено низку праць вітчизняних і зарубіжних науковців у галузі бухгалтерського обліку і фінансового аналізу. Більшість учених дотримується думки про необхідність удосконалення фінансової звітності відповідно до вимог національних та міжнародних стандартів. Особливості відображення даних бухгалтерського обліку у фінансовій звітності, дослідження вимог, що висуваються до її показників, були предметом дослідження таких відомих вітчизняних науковців, як М.І. Бондар, Ф.Ф. Бутинець, Ю.А. Верига, З.В. Гуцайлюк, З.В. Задорожний, Л.М. Кіндрацька, Г.Г. Кірейцев, Я.Д. Крупка, М.В. Кужельний, В.В. Сопко, Є.В. Мних, П.Я. Хомин, В.Г. Швець та ін.

Постановка завдання. Аналіз інформаційного та структурно-методичного процесу формування фінансової звітності і практики її застосування згідно з Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку дав змогу виявити наявність багатьох недостатньо розроблених і неузгоджених питань, що впливають на використання інформації для обґрунтування та прийняття управлінських рішень, тому виникла об'єктивна необхідність подальшого дослідження історичних, методичних та організаційних підходів до вдосконалення практики формування і використання фінансової звітності, що визначило актуальність і мету даної статті.

Виклад основного матеріалу дослідження.

Формування бухгалтерського обліку і, як наслідок, фінансової звітності, пройшло тривалий еволюційний шлях. Кожному етапу розвитку суспільства властива своя побудова балансу, який поділявся за відповідними ознаками, найтипівішими з яких є джерела складання, терміни подання, обсяг даних, зміст та форма [1; 2].

Весь шлях розвитку бухгалтерської звітності можна поділити на такі періоди:

1. Зародження звітності та її перші кроки (4000 р. до н.е. – VII ст.н.е.). Звітність виступає завершальним етапом реєстрації фактів господарської діяльності. Характерними рисами на цьому етапі є обов'язковість, поступовий перехід до суворої періодичності, орієнтація на інтереси державної казни.

2. Етап становлення звітності (VIII-XII ст., XIII-XVIII ст.), що характеризувався нерегулярністю подання та складанням звітності на основі інвентаризації. Баланс стає основною формою звітності, і виникають передумови щодо появи перших учень про бухгалтерський баланс (Л. Пачолі, Ж. Саварі, Ж. Андре та ін.).

3. «Народження» науки (XIX – початок XX ст.), яка характеризувалася трьома напрямками

розвитку балансоведення та західноєвропейським впливом на порядок складання звітності (Н. Д'Анастасіо, Р. Коффі, Ф. Вілле, П.Н. Худяков, Н.Р. Вейцман, А.П. Рудановський).

4. Розвиток звітності в прорадянський період (1920-1980 рр.), поступовий перехід від «мистецтва» відображення, підсумовування діяльності підприємства до забезпечення інформації про економічні проблеми для прийняття економічних рішень. На цьому етапі характерною рисою звітності є її підпорядкованість державним інтересам. Як основні вимоги можна відзначити сувору уніфікацію, орієнтацію на показники, що відображали виконання держзамовлень, розрахунків бази оподаткування та інших відрахувань у бюджет.

5. «Переорієнтація» звітності (1980-ті роки). Тут відзначається приведення якості звітної інформації у відповідність із фінансово-економічними інтересами суб'єктів ринкових відносин. Звітність розглядається як засіб взаємодії підприємства та ринку і важливий інструмент для налагодження ефективного управління. Основними вимогами до звітності на цьому етапі є достовірність, доречність, порівнянність, зрозумілість тощо.

Отже, дослідження еволюційного становлення фінансової звітності дає підстави зробити висновки, що її зміст і будова змінювалися залежно від форм власності, рівня продуктивних сил та розвитку виробничих відносин суспільства.

Сьогодні форми фінансової звітності реформуються відповідно до Міжнародних стандартів. Так, у 2006 р. було розроблено і затверджено Кабінетом Міністрів України Стратегію застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні, згідно з якою було внесено зміни до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність». Зазначені зміни стосувалися публічних акціонерних товариств, банків, страхових компаній та інших підприємств, які повинні складати фінансову звітність за МСФЗ. До речі, в ЄС вказані вище підприємства входять до категорії «суб'єктів, щодо яких існує громадський інтерес». У березні 2013 р. впроваджено Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», яке визначило мету, склад, принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів. Відповідно до цього нормативного документу, перша форма звітності має назву «Баланс (Звіт про фінансовий стан)». Окрім назви, також відбулися зміни й у структурі даної форми.

Продовженням процесу реформування вітчизняного обліку та звітності є внесення у листопаді 2013 р. відповідних змін до Стратегії застосування МСФЗ в Україні, які передбачають, зокрема, адаптацію національної нормативно-правової бази з питань бухгалтерського обліку до міжнародних стандартів шляхом удосконалення Національних

положень (стандартів) бухгалтерського обліку у зв'язку з прийняттям нових та внесенням змін до чинних міжнародних стандартів.

Також заслуговує на увагу внесення кардинальних змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» наприкінці 2017 р. [3]. Зокрема, встановлено нові критерії класифікації підприємств на «мікро», «малі», «середні» та «великі»; розширено коло підприємств, які зобов'язані застосовувати МСФЗ; редаговано основні принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Крім того, законодавчий документ передбачає подання великими та середніми підприємствами «Звіту про управління», який включатиме фінансову і нефінансову інформацію про стан та перспективи розвитку підприємства. Ці та інші зміни, внесені до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» суттєво вплинуть на порядок складання та подання фінансової звітності суб'єктів господарювання.

Для визначення економічної сутності фінансової звітності нами проаналізовано різні трактування цього поняття вітчизняними науковцями, вченими та фахівцями, а також нормативними актами (табл. 1).

Слід відзначити, що наведені визначення фінансової звітності переважно займають позиції нормативного підходу, який визначено Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» і Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку, і трактують фінансову звітність або як сукупність форм, або як систему узагальнюючих показників діяльності підприємства.

Нині в Україні триває реалізація програми реформування бухгалтерського обліку та фінансової звітності відповідно до міжнародних стандартів. Усе більше вітчизняних підприємств для залучення інвестицій стикаються з необхідністю представляти фінансові результати своєї діяльності згідно з Міжнародними стандартами фінан-

Таблиця 1

Основні підходи до визначення категорії «фінансова звітність»

Інформаційне джерело	Економічна сутність категорії
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність»	Фінансова звітність – звітність, що містить інформацію про фінансовий стан та результати діяльності підприємства.
НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	Фінансова звітність – бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період.
Ф. Бутинець	Фінансова звітність виступає джерелом інформації для розрахунку показників системи національних рахунків, забезпечуючи потреби макроекономічного аналізу та оцінки фінансового стану підприємства на макроекономічному рівні.
Ю. Верига	Фінансова звітність – бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період.
О. Гончаренко	Фінансова звітність – структуроване відображення фінансового стану та фінансових результатів діяльності суб'єкта господарювання.
Н. Чебанова	Фінансова звітність – документи, що містять інформацію про фінансовий стан, результати діяльності, про рух грошових коштів підприємства за звітний період.
Н. Ткаченко	Фінансова (бухгалтерська) звітність як сукупність форм звітності, складених на основі даних обліку, для одержання користувачем узагальненої інформації про підприємство.
М. Пушкар	Фінансова звітність – сукупність генералізованих (зведених, згрупованих, узагальнених) показників за певний період, що характеризують статистику та динаміку об'єктів бухгалтерського обліку.
Б. Усач	Фінансова звітність підприємства – це система узагальнених показників, що характеризують підсумки фінансово-господарської діяльності підприємства за минулий період.
А. Малишкін	Фінансова звітність – це своєрідна інформаційна модель управління господарюючим суб'єктом.
Т. Гладких	Фінансова звітність забезпечує інформаційні потреби користувачів щодо: придбання, продажу та володіння цінними паперами; участі в капіталі підприємства; оцінки якості управління; оцінки здатності підприємства своєчасно виконувати свої зобов'язання; забезпеченості зобов'язань підприємства; визначення суми дивідендів, що підлягають розподілу; регулювання діяльності підприємства; інших рішень.
В. Завгородній	Фінансова звітність являє собою представлення користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства для прийняття рішень.
О. Гончар	Фінансова звітність слугує достовірному і повному відображенню інформації про процеси (операції, події), які можуть впливати на прийняття управлінських рішень.
М. Яцко	Фінансова звітність є компромісом в інформаційному забезпеченні учасників ринку, що формує передумови для економічного відтворення шляхом раціонального руху капіталів.

сової звітності (МСФЗ), адже їх застосування на підприємстві забезпечує прозорість фінансової звітності, показує правдивість фінансового стану і результатів діяльності компаній.

Адаптація Національних стандартів до вимог Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ) є надзвичайно важливим напрямом подальшого реформування національної системи бухгалтерського обліку та вдосконалення фінансової звітності. Така адаптація неможлива без вирішення питань гармонізації національних і міжнародних стандартів, що зумовлює необхідність розроблення нових підходів до зближення положень бухгалтерського обліку в системах Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку (НП(С)БО) і МСФЗ. У зв'язку із цим постають особливі вимоги до положень НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [4] та відповідності їх МСФЗ. Також ми поділяємо точку зору провідних фахівців щодо самої системи фінансової звітності [5; 6], структура і зміст якої повинні щонайбільше відповідати вимогам користувачів та задовольняти їхні інтереси і, як наслідок, максимально наближатися до інтегрованої звітності. Це означає, що поряд із класичною фінансовою інформацією про підприємство доцільно надавати відомості про політику в екологічній діяльності та охороні навколишнього середовища, про інвестиції підприємства у розвиток трудових ресурсів тощо. Зазначена інформація забезпечить публічний та приватний інтерес користувачів, причому, що важливо, як зовнішніх, так і внутрішніх.

Висновки з проведеного дослідження.

Таким чином, можна зробити висновок, що фінансова звітність у сучасних умовах господарювання є тим елементом інфраструктури ринкової економіки та реальним засобом комунікації, за допомогою якого менеджери різних рівнів мають змогу формувати стратегію і тактику розвитку підприємства. Саме на підставі даних фінансової звітності можна оцінити майновий стан, результати діяльності та економічний потенціал суб'єкта господарювання, прогнозувати майбутні грошові потоки та визначати вектори його розвитку, приймати ефективні управлінські рішення. Крім того, важливим чинником підвищення якості інформаційного забезпечення користувачів фінансової звітності є вдосконалення її структурної побудови, що передбачатиме необхідність розкриття додаткової суттєвої інформації про суб'єкт господарювання.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Сопко В.В. Бухгалтерський облік. Київ : ЦУЛ, 2005. 311 с.
2. Аржавитина Н.С., Старкова Е.А. История бухгалтерского учета : учебное пособие / под ред. Е.В. Шевелевой. Челябинск : ЮУрГУ, 2006. 74 с.
3. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 20.05.2019).
4. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : Наказ Міністерства фінансів від 07 лютого 2013 р. № 73. База даних «Законодавство України». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13on>. rada.gov.ua/ (дата звернення: 20.05.2019).
5. Звітність підприємства : підручник / М.І. Бондар та ін. Київ : Центр учбової літератури, 2015. 570 с.
6. Яцко М.В. До питання удосконалення системи фінансової звітності в Україні валюті. Матеріали Міжнародної науково-практичної Інтернет-конференції «Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: проблеми теорії і практики», м. Полтава, 20-23 жовтня 2014 р. Полтава, 2014. С. 71-74.

REFERENCES:

1. Sopko V.V. (2005) Buhgalterskiy oblik. [Accounting]. – K.: TsUL, 2005. – 311 s. (in Ukrainian)
2. Ystoryia bukhgalterskoho ucheta: uchebnoe posobyie [Accounting history] (2006)/ N.S. Arzhavytina, E.A. Starkova; pod red. E.V. Shevelevoi. – Cheliabynsk: yzd-vo YuUr-HU, – 74 s. (in Russian)
3. Pro bukhgalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini: Zakon Ukrainy vid 16.07.1999 r. № 996-XIV. / The Verkhovna Rada Of Ukraine. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (accessed 20 May 2019).
4. Natsionalne Polozhennia (standart) bukhgalterskoho obliku 1 «Zahalni vymohy do finansovoi zvitnosti», zatverdzhene nakazom Ministerstva finansiv vid 07.02.2013. № 73. Database «Legislation of Ukraine». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13on>. rada.gov.ua/ (accessed 20 May 2019).
5. Bondar M.I. (2015) Zvitnist pidpriemstva : pidruchnik. [Enterprise Reporting] / [M.I. Bondar, Yu.A. Veriga, M.M. Orischenko ta In.] – K.: «Tsentri uchbovoyi literaturi» – 570 s (in Ukrainian)
6. Yatsko M.V. (2014) Do pitannya udoskonalennya sistemi finansovoyi zvitnosti v Ukraini valyuti [On the issue of improving the financial reporting system in Ukraine currency] / Materiali Mizhnarodnoyi naukovopraktichnoyi internet-konferentsiyi «Buhgalterskiy oblik v upravlinni pidprimstvom: problemi teorii i praktiki» 20-23 zhovtnya 2014 roku, m. Poltava. – pp. 71-74. (in Ukrainian)

Yefremenko Alina

Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,
Senior Lecturer at Department of International Economic Relations,
Administration and Language Training
Kremenchuk Institute of Alfred Nobel University

Malashenko Julia

Candidate of Economic Sciences,
Senior Lecturer at Department of International Economic Relations,
Administration and Language Training Department
Kremenchuk Institute of Alfred Nobel University

Zavoloka Julia

Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,
Senior Lecturer at Department of International Economic Relations,
Administration and Language Training Department,
Kremenchuk Institute of Alfred Nobel University

EVOLUTIONARY APPROACHES TO THE ECONOMIC ESSENCE DEFINITION AND PRINCIPLES OF FINANCIAL STATEMENTS FORMATION

The purpose of the article. In modern conditions, for productive activity, each economic entity needs information about business partners interested in establishing sustainable business relationships, such information is obtained from the financial statements. Basing on financial accounting data as a system of integrate, continuous and documentary arrangement of business processes, orderly generalization of the state of property information, equity and liabilities of the enterprise, the accounting reflects and allows to evaluate the results of activity, to forecast the directions of efficiency increase and promote the development and adoption of necessary managerial decisions. The analysis of informational, structural and methodological process of financial statements formation and its implementation practice according to the Accounting Standards revealed many insufficiently developed and uncoordinated issues affecting usage of the information for reasoning and making managerial decisions. Therefore, there was an objective need for further investigation of historical, methodological and organizational approaches to improve the formation and financial reporting organization practice, which determined the topicality and the purpose of this article.

Methodology. The conducted research of the technique and methodology of the subjects of entrepreneurship financial statements formation are based on the analysis of domestic and foreign scientists works, elaboration of normative base in the field of accounting and practice of business entities financial statements preparation.

Results. Formation of accounting, and as a consequence, financial reporting, has undergone a long evolutionary path. Each stage in the development of the society is characterized by its own balance construction, that was divided according to certain features, the most typical of which are: sources of formation, terms of submitting, amount of data, content and form. Studying of the financial statements evolutionary development leads to the conclusion that its essence and construction have changed depending on forms of ownership, the level of productive forces and the development of industrial relations of the society. Today financial reporting forms have been reforming according to the International Standards. Such adaptation is impossible without solving some issues of national and international standards harmonization, that predetermines the necessity to develop new approaches to the accounting rules convergence in the systems of National Accounting Standards. Also it is necessary to introduce fundamental changes to the Law of Ukraine «On Accounting and Financial Reporting in Ukraine». New criteria for classification of enterprises on micro, small, medium and large were set; the range of enterprises obliged to use IFRS was enlarged; basic accounting and financial reporting principles were edited. In addition, «large» and «average» enterprises are foreseen to submit the Management Report which will include financial and non-financial information on the state and prospects of the enterprise development. These and other amendments made to the above mentioned document will significantly affect the procedure for making and submission of financial statements of business entities.

Practical implications. The results of the structure and content of financial reporting reforming should meet the needs of users and satisfy their interests as much as possible, and as a result, be maximally close to the integrated accountability. Our viewpoint is that together with the classical financial information about the enterprise it is expedient to give some data on the policy in environmental activities and environmental protection, enterprise investments in the development of labor resources and so on. The given information will ensure the public and private interest of users, both external and internal ones in particular.

Value/originality. The article deals with the historical way of enterprises financial reporting development, it has studied contemporary condition of information, structural and methodological processes of financial reporting formation and its implementation practice according to the Accounting Standards. In order to define the economic essence of financial reporting the main approaches to this category were characterized.