

РОЗДІЛ 8. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ (ЗА ВИДАМИ ДІЯЛЬНОСТІ)

МІСЦЕ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ В СИСТЕМІ ОБҐРУНТУВАННЯ І ПРИЙНЯТТЯ РІШЕНЬ

FINANCIAL STATEMENTS IN THE JURISDICTION AND DECISION MAKING SYSTEM

УДК 657.1

<https://doi.org/10.32843/infrastruct36-77>**Головай Н.М.**

к.е.н., доцент,
доцент кафедри економіки,
обліку та оподаткування
Вінницький навчально-науковий
інститут економіки
Тернопільського національного
економічного університету

Сисоєва І.М.

к.е.н., доцент,
доцент кафедри економіки,
обліку та оподаткування
Вінницький навчально-науковий
інститут економіки
Тернопільського національного
економічного університету

У статті розглянуто питання місця фінансової звітності в системі обґрунтування та прийняття управлінських рішень. Досліджено значення впровадження МСБО як базового документа, який забезпечує належну організацію системи обліку сучасного підприємства відповідно до інформаційних потреб користувачів звітності. Встановлено, що під час формування окремих показників звітів важливо дослідити специфіку запитуваної інформації найважливішими для підприємства категоріями користувачів звітності. Це передусім пов'язане зі зміною адресності фінансової звітності, розширенням кола суб'єктів, які приймають інвестиційні та інші управлінські рішення. При цьому основна увага акцентується на якості звітної інформації, яка визначається об'єктивністю, релевантністю та повнотою відображення даних. Відзначено важливість складання сучасними підприємствами звіту про управління, що об'єктивно розширює можливості менеджерів під час управління бізнес-процесами підприємства.

Ключові слова: фінансова звітність, міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності, користувачі фінансової звітності.

В статье рассмотрены вопросы места финансовой отчетности в системе обо-

снования и принятия управленческих решений. Исследовано значение внедрения МСФО как базового документа, который обеспечивает надлежащую организацию системы учета современного предприятия в соответствии с информационными потребностями пользователей отчетности. Установлено, что при формировании отдельных показателей отчетов важно исследовать специфику запрашиваемой информации самыми важными для предприятия категориями пользователей отчетности. Это прежде всего связано с изменением адресности финансовой отчетности, расширением круга субъектов, принимающих инвестиционные и другие управленческие решения. При этом основное внимание акцентируется на качестве отчетной информации, которое определяется объективностью, релевантностью и полнотой отображения данных. Отмечено важность составления современными предприятиями отчета об управлении, что объективно расширяет возможности менеджеров при управлении бизнес-процессами предприятия.

Ключевые слова: финансовая отчетность, международные стандарты бухгалтерского учета и финансовой отчетности, пользователи финансовой отчетности.

The article considers the issue of the place of financial statement in the decision support system. It is also studied the significance of the introduction of IAS as a core document which provides a relevant organization of the accounting system at the modern enterprise following the information needs of potential users of the financial statement. The authors established that it is important to study the specific nature of the information requested by statement's users, which are the most important categories for the enterprise, when forming individual statements rates. The paper specifies basic trends in the using of financial statement, in particular: control – to guarantee the reliability of financial information regarding the activity of the enterprise or the use of its resources; appraisal – to assess the significance of past and future events; planning – obtaining of the information about relevant business agreements and other economic events as well as the influence of the enterprise, the use of the information as a basis for the roadmap which should be followed by the business entity in the future. The published financial statement of a modern enterprise should provide information on all economic processes that occurred during the accounting period, reflect changes in the structure of economic assets and sources of their formation as well as inform about the results of financial and economic activities. The need to attract foreign investments into the domestic economy has greatly enhanced the role of accounting and reporting. First of all, the above is due to the change in the targeting of the financial statements, the expansion of the range of entities which make investment and other managerial decisions. Accordingly, the requirements for financial statements published by domestic companies are adjusted. At the same time, the major focus is on the quality of the accounting information, which is determined by the objectivity, relevance and completeness of the data. Considering the above, it is noted the importance of presenting of a management report by modern enterprises and organizations that will objectively extend the capabilities of managers when controlling the business processes of the enterprise and respectively will help to provide benefits over competitors.

Key words: financial statement, International Accounting and Financial Reporting Standards, users of financial statements

Постановка проблеми. Сучасний темп розвитку ринку та міжнародна кооперація обумовлюють необхідність постійних змін в економічному, інформаційному та правовому середовищах. Такі процеси змінюють цілі підприємств на довго- та короткострокову перспективу, а також підвищують важливість надання повної та неупередженої інформації про стан та результати діяльності цих

суб'єктів для забезпечення інформаційних потреб користувачів під час прийняття ними управлінських рішень. Зазначене спричинює підвищену увагу до якості фінансової звітності суб'єкта господарювання як важливого джерела інформації про ефективність діяльності підприємства за звітний період.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню теоретико-методологічних питань

щодо формування фінансової звітності та вдосконалення її окремих структурних компонентів присвячено роботи провідних вітчизняних науковців, зокрема С.В. Голова, Г.Г. Кірейцева, В.В. Сопка, В.О. Шевчука, П.Я. Хомина, Л.В. Чижевської. Вагомий внесок у вирішення цих проблем зробили зарубіжні вчені, зокрема В.Ф. Палій, Я.В. Соколов, А.Н. Хорін, Л.А. Бернстайн, М.Ф. Ван Бреда, Г.А. Велш, Д. Колдуел, Б. Нідлз, Е.С. Хендріксен, А.Д. Шеремет.

Отримані наукові результати уможливили подальший розвиток дослідження проблем щодо формування фінансової звітності підприємства та її ефективного використання різними користувачами для об'єктивного обґрунтування й прийняття рішень.

Постановка завдання. Ринкова трансформація вітчизняної економіки та її інтеграція в міжнародний простір об'єктивно спонукає до перегляду та вдосконалення формування фінансових звітів для потреб управління. З огляду на зазначене метою статті є обґрунтування напрямів удосконалення змістовності фінансової звітності задля її відповідності вимогам різних груп користувачів для прийняття управлінських рішень.

Виклад основного матеріалу дослідження. Прийняття менеджерами ефективних управлінських рішень як на рівні підприємства, так і зовнішніми суб'єктами вимагає відображення у фінансовій звітності інформації, яка би відповідала загально визнаним у світовій практиці вимогам і нормам, що є зрозумілими та прийнятними для користувачів. Згідно з вимогами Концептуальної основи складання та подання фінансових звітів за міжнародними стандартами бухгалтерського обліку інформація, яка подається у фінансових звітах підприємства є корисною для користувачів за умови її відповідності таким якісним характеристикам, як достовірність, зрозумілість, доречність, зіставлення. При цьому достовірність серед перелічених характеристик вважається найвагомішою. До обов'язкових ознак інформації, яку можна характеризувати як достовірну, доцільно віднести правдиве подання, повноту, превалювання сутності над формою, нейтральність, обачність [5].

Якісно сформовані фінансові звіти забезпечують отримання користувачами повної та об'єктивної інформації про господарські засоби підприємства та джерела їх залучення, динаміку прибутку, підтримання виважених показників рентабельності, ліквідності та платоспроможності. Саме за таких умов фінансова звітність виступатиме гарантом ефективної реалізації економічних інтересів потенційних користувачів відповідно до окремого підприємства.

Інтеграція економічних відносин обумовлює необхідність ведення обліку та формування фінансової звітності на міжнародному рівні. Це привело

до потреби стандартизації вимог до фінансової інформації, яка оприлюднюється суб'єктами бізнесу в рамках усієї світової економічної системи. Останніми роками до таких процесів інтеграції активно почала залучатися Україна. За таких умов базовою стратегією розвитку вітчизняної економіки є розбудова економічної моделі відкритого типу, яка уможливить проведення відкритої співпраці з іноземними діловими партнерами та потенційними інвесторами, а також різними міжнародними фінансовими організаціями.

Зазначене закономірно обумовлює необхідність реформування та подальшого розвитку вітчизняної системи обліку на засадах міжнародної стандартизації та гармонізації, відповідно, вона має базуватись на погоджених методах оцінювання економічних процесів, єдиних методологічних прийомах відображення в обліку господарських засобів та їх джерел утворення, формуванні базових принципів узагальнення звітної інформації тощо.

Сьогодні існують різні підходи до класифікації користувачів фінансової звітності. Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» користувачами фінансової звітності є фізичні та юридичні особи, які потребують інформації про діяльність підприємства для прийняття відповідних рішень [7]. Користувачів фінансової звітності відносно підприємства, як правило, поділяють на зовнішніх та внутрішніх. Інформаційні потреби користувачів звітної облікової інформації передусім визначаються їх інтересами, тому більш обґрунтованим поділом для користувачів фінансової звітності є поділ на користувачів з прямим фінансовим інтересом, користувачів з непрямим фінансовим інтересом та користувачів без фінансового інтересу.

Отже, можемо дійти висновку, що під час формування окремих показників звітів важливо дослідити специфіку запитуваної інформації найважливішими для підприємства категоріями користувачів звітності (табл. 1).

Запити потенційних користувачів облікової інформації об'єктивно, як правило, є відмінними за складом показників та їх змістовним наповненням. Водночас історично виокремилися ключові групи впливу, що визначають пріоритетні напрями бізнес-процесів підприємства та перспективи його розвитку. Зокрема, до таких груп відносять власників підприємства, акціонерів та інвесторів, а також топ-менеджерів. Це обумовило важливість першочергового забезпечення інформаційних запитів саме вищезазначених суб'єктів під час формування фінансових звітів.

Фінансова звітність, ґрунтуючись на узагальнених даних бухгалтерського обліку, є ланкою зв'язку між підприємством із зовнішнім середовищем. Вона задовольняє вимоги щодо необхідного обсягу

Види запитуваної інформації різних груп користувачів

Групи користувачів	Запитувана інформація
Зовнішні користувачі	
Акціонери та власники	– Надійність інвестицій; – розмір дивідендів; – приріст дохідності та рівень ризиків.
Кредитори	– Кредитоспроможність; – кредитна історія та бізнес-репутація суб'єкта бізнесу; – максимізація відсоткових ставок.
Партнери	Максимізація рівня дохідності, стабільність фінансового положення, бізнес-репутація суб'єкта.
Постачальники	– Вигідність і довгостроковість співробітництва; – регулярність та стабільність платежів.
Покупці (клієнти)	– Якість та вартість продукції (робіт, послуг); – рівень обслуговування; – наявність післяпродажного гарантійного обслуговування.
Уряд	– Повнота сплати податкових платежів; – збереження природних ресурсів та довкілля; – зайнятість трудових ресурсів; гнучкість суб'єкта бізнесу та можливість його реагування на макроекономічні зміни в країні.
Громадськість	– Рівень екологічної безпеки; – створення робочих місць; – соціальний вклад підприємства в розвиток суспільства та покращення навколишнього середовища.
Внутрішні користувачі	
Менеджери	– Розмір грошової винагороди та соціальний пакет; – рівень відповідальності та владних повноважень.
Співробітники	– Соціальні гарантії; – розмір грошової винагороди за працю; – можливість професійного розвитку та зростання.

інформації, можливостей її засвоєння зовнішніми та внутрішніми користувачами. Останнім часом значення фінансової звітності значно підвищилось, що передусім обумовлене зміною її адресності, розширенням кола суб'єктів, які приймають інвестиційні та інші управлінські рішення, спираючись на бухгалтерські дані. Зазначене спричинило відповідні зміни вимог до бухгалтерської фінансової звітності. При цьому акцент робиться на якість та інформативність звітної інформації, яка визначається реальністю, змістовністю, оперативністю облікових даних [3].

Водночас фінансові звіти не надають користувачам звітності повного розуміння результатів діяльності підприємства та перспектив його розвитку. Це розуміння досягається через потребу відображення фінансової інформації, яка не регулюється стандартами обліку й звітності, а також нефінансової інформації у Звіті керівництва. У міжнародній практиці Звіт керівництва дає можливість управлінському персоналу переглянути досягнуті результати діяльності та надати роз'яснення, чому вони відрізняються від планованих, а також надає інвесторам інформацію про те, як зовнішні та внутрішні фактори можуть вплинути на результати діяльності цього підприємства, чи сприяли вжиті керівництвом заходи досягненню поставлених цілей [6].

Аналіз використання показників фінансової звітності в управлінні уможливив окреслення основних напрямів її використання, якими є контроль (для забезпечення достовірності фінансової інформації щодо діяльності підприємства або використання його ресурсів), оцінювання (для оцінювання значення минулих і майбутніх подій), планування (одержання інформації про бажані ділові угоди й інші економічні події, а також вплив на організацію, використання цієї інформації як основи для схеми дій, якої вона має дотримуватися в подальшому) [3].

Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» (щодо удосконалення деяких положень) від 5 жовтня 2017 р. за № 2164 передбачено складання звіту про управління [1]. Цей звіт повинен містити фінансову та нефінансову інформацію, яка характеризує стан і перспективи розвитку суб'єкта підприємства та розкривати релевантну інформацію щодо важливих ризиків і невизначеностей його діяльності. Необхідність впровадження звіту про управління викликана процесами імплементації законодавства Європейського Союзу з бухгалтерського обліку, зокрема Директиви 2013/34/ЄС «Про щорічні фінансові звіти, консолідовані фінансові звіти та пов'язані звіти окремих типів підприємств» від 26 червня 2013 р. та Міжнародних

стандартів фінансової звітності, в національну нормативну базу [6].

Отже, фінансова звітність, ґрунтуючись на узагальнених даних обліку, є інформаційною ланкою між відповідним підприємством та зовнішнім середовищем. Такий інформаційний зв'язок дає більше можливостей широкому колу користувачів під час прийняття рішень. Отже, фінансова звітність покликана розкривати господарські факти, що відбуваються на підприємстві, з одного боку, та задовольняти вимоги щодо надання повної та неупередженої інформації, можливостей її засвоєння зацікавленими внутрішніми та зовнішніми користувачами, з іншого боку.

Формування фінансових звітів відповідно до вимог міжнародних стандартів бухгалтерського обліку є надійним інструментом підвищення об'єктивності й прозорості інформації щодо фінансово-майнового стану та результатів діяльності підприємства, а також забезпечує формування достовірної бази для оцінювання активів і зобов'язань, визнання витрат і доходів. За таких умов ведення обліку та формування звітних показників відповідно до методологічних вимог МСБО уможлиблює проведення об'єктивного аналізу наявних фінансових ризиків щодо певного суб'єкта бізнесу та порівняння результатів його діяльності з альтернативними підприємствами задля надання адекватної оцінки його потенціалу та прийняття ефективних управлінських рішень. Підприємства, які формують звітність відповідно до вимог МСБО, мають суттєві переваги перед іншими суб'єктами щодо залучення інвестицій, що обумовлює їх економічне зростання на довгострокову перспективу.

Вищезазначене об'єктивно розширить можливості менеджерів під час управління бізнес-процесами підприємства, відповідно, сприятиме забезпеченню переваг перед конкурентами.

Висновки з проведеного дослідження. Інтеграція у світову економіку та зростання конкуренції останнім часом значно підвищили роль обліку та фінансової звітності. Це передусім обумовлене зміною адресності фінансової звітності та розширенням кола суб'єктів, які приймають інвестиційні та інші управлінські рішення. Імплементация законодавства Європейського Союзу з бухгалтерського обліку та Міжнародних стандартів фінансової звітності в національну нормативну базу обумовила необхідність впровадження звіту про управління. Саме цей звіт підсилює прогностичність та релевантність фінансової звітності, відповідно, її якість та повноту відображення. Саме високий ступінь релевантності інформації фінансової звітності уможлиблює її спроможність допомогти користувачам зробити необхідні прогнози, підтвердити або виправити розрахунки щодо попередніх прогнозів тощо.

Важливість удосконалення системи обліку та формування звітних даних відповідно до вимог МСБО для підприємств та користувачів звітності підтверджується отриманням таких додаткових можливостей, як залучення додаткових інвесторів або партнерів; вихід на міжнародні ринки; можливість порівняння звітної інформації з аналогічними даними інших суб'єктів незалежно від того, резидентами якої країни вони є та на якій території здійснюють господарську діяльність; надання зацікавленим користувачам повної та достовірної інформації, що сприяє більшій довірі з боку потенційних інвесторів, партнерів та клієнтів.

Отже, оприлюднена фінансова звітність сучасного підприємства має надавати інформацію щодо всіх господарських процесів, які відбулися протягом звітного періоду, відображати зміни в структурі господарських засобів та джерел їх утворення, а також інформувати про результати фінансово-господарської діяльності. Необхідність залучення іноземних інвестицій у вітчизняну економіку значно підвищила роль бухгалтерського обліку та звітності. Це передусім пов'язане зі зміною адресності фінансової звітності, розширенням кола суб'єктів, які приймають інвестиційні та інші управлінські рішення. Відповідно, коригуються вимоги до фінансових звітів, які публікуються вітчизняними підприємствами. При цьому основна увага акцентується на якості звітної інформації, яка визначається об'єктивністю, релевантністю та повнотою відображення даних.

Подальші дослідження будуть спрямовані на окреслення структури та змісту звіту про управління та розроблення рекомендацій щодо його формування вітчизняними суб'єктами бізнесу.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку : монографія. Київ : Центр учбової літератури, 2007. 522 с.
2. Головай Н.М. Принципи і якісні характеристики фінансової звітності відповідно до міжнародних та вітчизняних стандартів обліку. *Учетные записки Крымского инженерно-педагогического университета. Серия «Экономические науки»*. 2012. № 33. С. 136–140.
3. Головай Н.М., Копняк Н.І. Роль фінансової звітності в умовах посилення інформаційних потреб користувачів. *Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю* : матеріали VIII міжнародної науково-практичної конференції (18–20 травня 2011 р.). Черкаси : ЧДТУ, 2011. Т. 1 : Облік, фінанси і оподаткування. С. 113–114.
4. Грюнинг Х. Ван. Международные стандарты финансовой отчетности: практическое руководство. Москва : Мир, 2006. 344 с.
5. Концептуальна основа фінансової звітності : IASB; Стандарт, Міжнародний документ (Концепція від 1 вересня 2010 р.). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_009 (дата звернення 15.10.2019).

6. Озеран А.М. Звіт керівництва vs Звіт про управління: проблеми відповідності закону про бухгалтерський облік та світової практики. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2017. № 10–11. С. 2–12.

7. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV / Верховна Рада України (дата оновлення: 18 вересня 2018 р.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 15.10.2019).

REFERENCES:

1. Gholov S.F. (2007) *Bukhghalterskyj oblik v Ukraini: analiz stanu ta perspektyvy rozvytku* [Accounting in Ukraine: analysis of the state and prospects of development]. Kyiv : Centr uchbovoho literatury. (in Ukrainian)

2. Gholovaj N.M. (2012) Pryncypy i jakisni kharakterystyky finansovoi zvitnosti vidpovidno do mizhnarodnykh ta vitchyznjanykh standartiv obliku [Principles and qualitative characteristics of financial statements in accordance with international and national accounting standards]. *Uchetnye zapysky Krymskogho ynzhenerno-pedagoghycheskogho unyversyteta. Seryja "Ekonomycheskye nauky"*, no. 33, pp. 136–140.

3. Gholovaj N.M., Kopnyak N.I. (2011) Rolj finansovoi zvitnosti v umovakh posylenija informacijnykh potreb korystuvachiv [The role of financial reporting in the context of increasing information needs of users]. *Proceedings of the oblik, kontrolj i analiz v upravlinni pidpryjemnycjkoju dijalnistju* (Ukraina, Cherkasy, travenj 18–20, 2011). Cherkasy : ChDTU, vol. 1, pp. 113–114.

4. Ghrjunyngh Kh. Van. (2006) *Mezhdunarodnye standarty finansovoy otchetnosti: prakticheskoe rukovodstvo* [International Financial Reporting Standards: A Practical Guide]. Moscow : Mir. (in Russian)

5. Konceptualjna osnova finansovoi zvitnosti : IASB; Standart, Mizhnarodnyj dokument. Available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_009 (accessed: 15 October 2019).

6. Ozeran A.M. (2017) Zvit kerivnyctva vs Zvit pro upravlinnja: problemy vidpovidnosti zakonu pro bukghalterskyj oblik ta svitovoi praktyky [Management Report vs Management Report: Issues of Compliance with Accounting Law and World Practice]. *Bukhghalterskyj oblik i audyt*, no. 10–11, pp. 2–12.

7. Zakon Ukrainy "Pro bukghalterskyj oblik ta finansovu zvitnistj v Ukraini". Available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2164-19> (accessed: 15 October 2019).

Holovai Nadiia

Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,
Senior Lecturer at Department of Economy, Accounting and Taxation
Vinnytsya Educational and Scientific Institute of Economics
Ternopil National Economic University

Sysoieva Inna

Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,
Senior Lecturer at Department of Economy, Accounting and Taxation
Vinnytsya Educational and Scientific Institute of Economics
Ternopil National Economic University

THE PLACE OF FINANCIAL STATEMENT IN THE DECISION SUPPORT SYSTEM

The modern pace of market development and international cooperation necessitate constant changes in the economic, information and legal environments. Such processes alter objectives of businesses for the long and short term and prioritize providing of complete and impartial information about the status and performance of these entities to meet the information needs of users when making management decisions. The above raises the profile of the quality of a business entity's financial statement as an important source of information on the performance efficacy of the enterprise during the reporting period.

The goal and relevance of the research are to substantiate the areas of improvement of the content of the financial statement that it meets the requirements of different user groups for making management decisions.

During the research, the authors use the dialectical principles of cognition of economic phenomena as well as the processes in their continuous development and interconnection. The following general scientific methods were determinative in achieving the goals: method of theoretical generalization, method of analysis and synthesis, method of comparative analysis, method of cause-effect and abstract-logical relations.

The research paper considers the issue of the place of financial statement in the decision support system. It is also studied the significance of the introduction of the International Accounting Standards as a core document which ensures the proper organization of the accounting system of the modern enterprise to meet the information needs of potential reporting users. It is established that when formulating individual report indicators, it is important to examine the specifics of the information requested of accounts users which are the most important categories for the enterprise. It is established that it is important to study the specific nature of the information requested by the most important categories of users of the statements when forming individual statements indicators. The authors specify basic trends in the using of financial statement, in particular: control – to guarantee the reliability of financial information regarding the activity of the enterprise or the use of its resources; appraisal – to assess the significance of past and future events; planning – obtaining of the information about relevant business agreements and other economic events as well as the influence of the enterprise, the use of the information as a basis for the roadmap which should be followed by the business entity in the future.

The research justifies that published financial statement of a modern enterprise should provide information on all economic processes that occurred during the accounting period, reflect changes in the structure of economic assets and sources of their formation as well as inform about the results of financial and economic activities. The need to attract foreign investment into the domestic economy has greatly enhanced the role of accounting and reporting. First of all, the above is due to the change in the targeting of the financial statements, the expansion of the range of entities which make investment and other managerial decisions. Accordingly, the requirements for financial statements published by domestic companies are adjusted.

It is stated that the major focus is on the quality of the accounting information, which is determined by the objectivity, relevance and complete nature of the data. Considering the above, the paper marks the importance of presenting of a management report by modern enterprises and organizations. The need to introduce a management report caused by the processes of the implementation of the EU accounting legislation, in particular, Directive 2013/34/EU of the European Parliament and of the Council of 26 June 2013 on the annual financial statements, consolidated financial statements and related reports of certain types of undertakings and International Accounting Standards in the national regulatory system.

The findings can be useful for domestic business entities of different legal forms and branches of activity. Research results are of practical and theoretical effect in terms of developing ways for further development and improving the value of financial statements to meet the information needs of potential users.