

недоліки наявних моделей автоматизації аудиторської діяльності. Розробка та впровадження засобів автоматизації аудиторської діяльності дозволять підвищити якість і знизити трудомісткість проведення аудиту, ефективно організувати процес планування аудиту, здійснювати оперативний контроль за якістю аудиту.

Список літератури

1. Івахненко, С. В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та аудиту [Текст] : навч. посібник / С. В. Івахненко. – К. : Знання-Прес, 2006. – 349 с.
2. Бутинець, Ф. Ф. Аудит [Текст] : підручник / Ф. Ф. Бутинець. – 2-ге вид., перероб. і доп. – Житомир : Рута, 2002. – 672 с.
3. Гончарук, Я. А. Аудит [Текст] : навч. посібник / Я. А. Гончарук, В. С. Рудницький. – 3-тє вид., перероб. і доп. – К. : Знання, 2007. – 443 с.
4. Івахненко, С. В. Автоматизація аудиту в Україні та світі: підходи і програмне забезпечення [Текст] / С. В. Івахненко // Аудитор України. – 2007. – № 3. – С. 21.
5. Кулаковська, Л. П. Організація і методика аудиту [Текст] : навч. посібник / Л. П. Кулаковська, Ю. В. Піча. – К. : Каравела, 2004. – 568 с.

Отримано 30.10.2011. ХДУХТ, Харків.

© Н.В. Бойченко, 2011.

УДК 657.37:334.722.8

О.О. Безпалова, асп.

СУЧАСНІ ПІДХОДИ ДО СКЛАДАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ АКЦІОНЕРНИХ ТОВАРИСТВ

Наведено методологію складання фінансової звітності акціонерного товариства. Встановлено недосконалість стандартизованих звітних форм та доведено необхідність її удосконалення, для задоволення інформаційних потреб керівництва, шляхом розробки внутрішніх звітів.

Приведен порядок составления финансовой отчетности акционерного общества. Выявлено несовершенство стандартных отчетных форм и доведена необходимость ее усовершенствования, для удовлетворения информационных потребностей руководства, путем разработки внутренних отчетов.

An order of the financial statements of the company. Identified shortcomings of standard reporting forms and brought the need to improve to meet the information needs of management, by developing internal reports.

Постановка проблеми у загальному вигляді. У сучасних умовах господарювання, коли економічна ситуація в державі залишається нестабільною, а діяльність підприємств супроводжується різноманітними ризиками, виникає необхідність у володінні достовірною і неупередженою інформацією про фінансово-майновий стан, перспективи розвитку та фінансову стабільність суб'єктів господарювання.

Задовольнити зазначені інформаційні потреби зацікавлених осіб (як власників та керівників відповідного суб'єкта господарювання так і потенційних інвесторів) може достовірно складена фінансова звітність підприємства, яка забезпечує не лише інформаційні потреби користувачів, але й здатна виступати базою для прийняття виважених, доцільних та ефективних управлінських рішень, про що свідчить віковий досвід зарубіжних країн, а також робота вітчизняних аудиторів.

Проте, враховуючи недостатність показників фінансової звітності та складність її розуміння виникає необхідність її вдосконалення шляхом розробки форм внутрішньої звітності, з метою підвищення інформативності стандартизованих звітних форм, удосконалення існуючого документообігу на підприємстві й визначення засобів (можливих резервів) для досягнення більш високих результатів діяльності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. До розробки питань щодо складання та удосконалення фінансової звітності акціонерного товариства зробили вагомий внесок багато вітчизняних учених: Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, Н.І. Дорош, В. Костюченко, А.А. Ісаєва, Т.М. Королюк, І.А. Мацегора, Т.А. Наумова, І.В. Орлов, О.О. Разборська, А.Д. Шеремет та ін., а також зарубіжних дослідників: Н.С. Аринушкін, В.В. Качалін, І.А. Белобжецький. Проте незважаючи на важливість даного питання, у своїх працях автори здебільшого розглядають облік господарських операцій акціонерного товариства з відображенням отриманих показників у стандартизованих законодавством формах звітності, що недостатньо розкриває інформацію про фінансово-економічний стан товариства, або взагалі не наводять форм звітності. Крім того, залишаються недостатніми розробки щодо складання внутрішньої звітності для цілей управління та контролю товариства. Отже, зазначені проблемні питання є актуальними, потребують більш досконалого дослідження та належного вирішення.

Мета та завдання статті. Метою дослідження є розробка внутрішньої звітності акціонерного товариства та надання практичних рекомендацій щодо її складання.

Виклад основного матеріалу дослідження. Головне призначення бухгалтерського обліку полягає у забезпеченні системи управління достовірною та своєчасною інформацією, шляхом складання та представлення звітності, показники якої характеризують кінцеві результати діяльності підприємства.

На зниження достовірності фінансової звітності акціонерних товариств впливає таке:

– тінізація економіки та відповідно діяльності акціонерних товариств;

– недостатньо сувору відповідальність за недотримання встановленого законодавством порядку ведення фінансового обліку.

Запобігати зазначеним чинникам впливу та встановлювати строки, порядок та форми подання регулярної інформації про емітента (річної та квартальної) закріплене за Державною комісією з цінних паперів та фондового ринку (ДКЦПФР), відповідно до вимог якої звітність акціонерного товариства складається з:

– обов’язкових 5 форм звітності передбачених П(С)БО (баланс, звіт про фінансові результати, звіт про рух грошових коштів, звіт про власний капітал, примітки до річної фінансової звітності);

– висновку незалежної аудиторської організації;

– додаткової інформації (відомості про емітента та його органи управління, про стан та рух цінних паперів акціонерного товариства та ін.).

Крім того, публічні акціонерні товариства, відповідно до Положення №981, до зазначеного переліку, додатково повинні розкривати інформацію про свою діяльність за Міжнародними стандартами фінансової звітності (МСФЗ) [1]. Дана вимога є відносно новою. До недавнього часу (до 31.12.2010 р.) розкриття інформації емітентами цінних паперів регулювало Положення №1591, яке було менш вимогливим щодо застосування МСБО (МСФЗ), а саме: не наполягало на обов’язковому додатковому представленні МСФЗ–звітів, а лише пропонувало надавати таку звітність у разі її наявності [2], що не сприяло залученню іноземних інвестицій до економіки України.

Тому, з метою забезпечення інформаційних потреб іноземних інвесторів й підвищення їх довіри до якості отриманої інформації про результати господарської діяльності вітчизняних підприємств, було введено законодавством обов’язковість розкриття емітентами додаткової інформації шляхом представлення її на власній веб-

сторінці в мережі Інтернет та розміщення в загальнодоступній інформаційній базі даних ДКЦПФРП.

Згідно з Порядком №1780 до складу додаткової інформації включаються [3]:

- інформаційний лист, у якому наводяться основні відомості про емітента, та про осіб, що склали інформацію та надали аудиторський висновок;

- повний комплект річної фінансової звітності складеної за МСФЗ (звіт про фінансовий стан на кінець звітного періоду (баланс); звіт про сукупні прибутки та збитки за звітний період; звіт про зміни у власному капіталі за звітний період; звіт про рух грошових коштів за звітний період; примітки, що містять стислий виклад суттєвих облікових політик, та інші пояснювальні примітки;

- проміжна фінансова звітність складена за МСФЗ (за бажанням);

- аудиторський висновок.

Крім того, якщо публічне акціонерне товариство розкриває таку інформацію вперше, необхідно ретроспективно перерахувати залишки на кінець року який передує звітному.

Хоча фінансова звітність на даний час є чи не єдиним джерелом інформації про фінансово-економічний стан акціонерного товариства, що доступне всім акціонерам, поряд із цим вона є настільки складною, що тільки найобізнаніші у фінансовій сфері користувачі можуть займатися нею.

Проте з бухгалтерською звітністю працюють не лише спеціалісти-обліковці, але й особи (керівники, менеджери), які не мають базової бухгалтерської освіти, і, відповідно не володіють основами бухгалтерського обліку на достатньому рівні, тому звітність сприймають як "інородне тіло" з відомими для них показниками, але не знайомим апаратом для їх отримання. Отже, виникає потреба у розробці таких форм звітів, які були б більш зрозумілими для зазначених користувачів.

Саме внутрішня звітність може задовольнити потреби управлінців всіх рівнів повною, достовірною та необхідною для прийняття оперативних рішень інформацією про діяльність підприємства. Тому є доцільною пропозиція щодо побудови форм внутрішньої звітності, на основі стандартизованих форм, з метою формування якісної й зрозумілої економічної інформації для користувачів, удосконалення існуючого документообігу на підприємстві й визначення засобів (можливих резервів) для досягнення більш високих результатів діяльності.

Побудована система внутрішньої звітності повинна бути залежно від організаційно-технологічних та економічних особливостей, які характеризують конкретне підприємство та надавати більш ширші дані, порівняно з регламентованою фінансовою звітністю, що дозволить отримувати відповідь на будь-яке запитання, вирішення якого керівник потребує в даний час.

Тому пропонуємо наводити додаткову інформацію у вигляді додаткових звітів, таких як "Баланс", "Звіт про власний капітал" та інші, що відобразатимуть структуру цінних паперів товариства (акції, облігації), формування та рух статутного капіталу, виплату дивідендів за видами акцій та інші показники.

Забезпечити керівництво інформацією щодо зазначених вище показників можна зі встановлених форм фінансової звітності (включаючи примітки), зокрема:

- інформацію стосовно стану акціонерного капіталу (загальний розмір статутного капіталу, рівень погашення заборгованості за внесками до статутного капіталу, наявність вилученого капіталу, величина нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) – з I розділу "Пасиву Балансу";

- інформацію стосовно безпосередньої віддачі від вкладеного капіталу – з III розділу "Звіту про фінансові результати" (рядок "Розрахунок показників прибутковості акцій");

- інформацію щодо виплачених дивідендів – з III розділу "Звіту про рух грошових коштів" (рядок "Сплачені дивіденди");

- дані стосовно операцій з викупленими акціями (викуп, анулювання, перепродаж), а також про всі зміни статутного капіталу забезпечить "Звіт про власний капітал";

- більш розширену інформацію про фінансові інвестиції підприємства в розрізі методів обліку та видів цінних паперів із "Приміток до річної фінансової звітності".

У результаті вивчення складу і показників фінансової звітності встановлено, що відображеної в них інформації недостатньо для прийняття виважених управлінських рішень, тому вважаємо за необхідне запропонувати її удосконалення з урахуванням інтересів користувачів.

З метою підвищення ефективності контролю за дотриманням вимог чинного законодавства щодо формування та дотримання величини мінімального розміру статутного капіталу, структури резервів капіталу, вважаємо за доцільне, діючу форму "Балансу" удосконалити шляхом деталізації деяких статей щодо відображення складових власного капіталу.

Насамперед, пропонуємо виділити наступні довідкові статті: статутний капітал оголошений та статутний капітал оплачений із виділенням простих і привілейованих акцій, резервний капітал і з виділенням окремо кожного виду резервів (тобто окремими статтями балансу) (табл. 1).

Таблиця 1 – Баланс (витяг)

Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
<i>РОЗДІЛ 1. Власний капітал</i>			
Статутний капітал оголошений:	300		
- прості акції оголошеного	301		
- привілейовані акції оголошеного капіталу	302		
Статутний капітал оплачений:	310		
- прості акції оплаченого капіталу	311		
- привілейовані акції оплаченого капіталу	312		
Пайовий капітал	315		
Додатково вкладений капітал	320		
Інший додатковий капітал	330		
Резервний капітал:	340		
- обов'язкові резерви	341		
- цільові резерви	342		
- спеціальні резерви	343		
- вільні резерви	344		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	350		
Неоплачений капітал	360	()	()
Вилучений капітал	370		
<i>Усього за розділом 1</i>	380		
Примітка. Кольором виділені рядки, якими пропонується доповнити форму			

Доцільність внесення таких змін у розділ I пасиву балансу "Власний капітал" пояснюється необхідністю задовольнити користувачів фінансової звітності зрозумілою інформацією щодо видів акцій, з яких сформовано статутний капітал та резервів товариства (за видами), що з одного боку, підвищує аналітичність балансу, а з іншого – посилює контроль за формуванням і використанням засобів вказаних джерел.

Вважаємо, що зазначені зміни у формі "Баланс" не суперечать вимогам Методичних рекомендацій до застосування регістрів бухгалтерського обліку №356 [4], згідно з якими акціонерні товариства мають право доповнювати фінансову звітність за своїми потребами, що передбачено установчими документами.

За існуючої системи звітності не варто обмежуватись мінімально визначеним рівнем розкриття інформації. Наявність додаткових звітів до обов'язково визначених законодавством форм дасть змогу розкрити ті аспекти, які не увійшли до стандартних даних щодо діяльності акціонерного товариства. Одним із таких звітів, з метою формування та надання достовірної інформації щодо стану розрахунків із учасниками товариства, як для управління товариства так і для зовнішніх користувачів (потенційних інвесторів), пропонуємо "Звіт про нарахування дивідендів учасникам (акціонерам) товариства", де чітко відображено облік нарахованих дивідендів за статусом власника акцій, видами акцій та сумами виплачених дивідендів за кожним акціонером (табл. 2).

Подання необхідних даних та отримання вихідних даних із запропонованих форм є досить зручним і дозволить керівництву товариства значно оперативніше приймати обґрунтовані та виважені рішення щодо основних операцій акціонерного товариства, що в свою чергу полегшить та забезпечить новий більш якісний рівень управління фінансовою та інвестиційною діяльністю підприємства.

Таблиця 2 – Звіт про нараховання дивідендів учасникам акціонерного товариства

№ з/п	Власник акцій	Статус акціонера				Сума внеску, грн	Частка у статутному капіталі, %	Нараховано дивіденди, грн	Дата нараховання	З них:			Джерело виплати			Сума утримань із дивідендів, грн	Сума виплачених дивідендів, грн	Дата виплати
		Резидент		Нерезидент						за простими акціями	за привілейованими акціями	Чистий прибуток	Нерозподілений прибуток	Резервний капітал				
		Юридична особа	Фізична особа	Юридична особа	Фізична особа													
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	
	Разом																	

Головний бухгалтер

_____ (підпис)

_____ (ПІБ)

Керівник

_____ (підпис)

_____ (ПІБ)

Проте складання запропонованих форм вручну є доволі трудомістким та довготривалим процесом, значно спростити та прискорити який можна шляхом застосування комп'ютерних технологій, зокрема сучасних програмних продуктів.

Висновки. Дослідженням обґрунтовано, що одним із доступних джерел інформації щодо фінансового стану підприємства виступає фінансова звітність. Проте встановлено, що стандартизовані законодавством форми звітності містять доволі згорнуту інформацію, а її показники потребують деталізації. Іншими словами, виникає необхідність її вдосконалення шляхом розробки форм внутрішньої звітності. Тому, з метою підвищення ефективності контролю за дотриманням вимог чинного законодавства щодо формування та дотримання величини мінімального розміру статутного капіталу, структури резервів капіталу, було рекомендовано діючу форму "Балансу" доповнити довідковими статтями щодо відображення складових власного капіталу. Крім того, з метою формування та надання достовірної інформації щодо стану розрахунків із учасниками товариства, запропоновано форму внутрішньої звітності – "Звіт про нарахування дивідендів учасникам (акціонерам) товариства".

Таким чином, запропоновані зміни і доповнення дадуть можливість поліпшити аналітичні властивості фінансової звітності, тим самим підвищити її якість, вірогідність і зрозумілість, що в свою чергу повною мірою задовольнить інформаційні потреби користувачів та надасть можливість вчасно прийняти виважені, доцільні та ефективні управлінські рішення.

Список літератури

1. Положення про розкриття інформації емітентами акцій та облігацій підприємств, які знаходяться у лістингу організатора торгівлі [Електронний ресурс] : [затв. рішенням ДКЦПФР від 22 червня 2010 р. № 981]. – Режим доступу : <<http://zakon.rada.gov.ua>>.

2. Положення про розкриття інформації емітентами цінних паперів [Електронний ресурс] : [затв. рішенням ДКЦПФР від 19 грудня 2006 р. № 1591]. – Режим доступу : <<http://search.ligazakon.ua>>.

3. Порядок розкриття інформації про діяльність публічних акціонерних товариств на основі міжнародних стандартів фінансової звітності [Електронний ресурс] : [затв. рішенням ДКЦПФР від 30.11.2010 р. № 1780]. – Режим доступу : <<http://search.ligazakon.ua>>.

4. Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку [Електронний ресурс] : [затв. наказом Міністерства фінансів України від 29 грудня 2000 р. № 356]. – Режим доступу : <<http://search.ligazakon.ua>>.

Отримано 30.10.2011. ХДУХТ, Харків.

© О.О. Безпалова, 2011.