

ДОСТОВІРНІСТЬ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ: СУЧАСНИЙ СТАН ТА ШЛЯХИ ЇЇ ГАРАНТУВАННЯ

С.В. Бардаш д-р екон. наук, КНЕУ

Будь-яке управлінське рішення, що ґрунтується на інформації може бути ефективним за однієї обов'язкової умови, її достовірності. Проте, гарантувати її достовірність не може навіть держава, яка відповідно до окремих статей кодифікованого законодавства та нормативно-правових актів має це здійснювати. Зокрема ст. 2 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» визначає, що державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні здійснюється з метою:

- створення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, які є обов'язковим для всіх підприємств та гарантують і захищають інтереси користувачів;
- удосконалення бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Однак, дана норма закону залишається лише декларацією, адже як можна гарантувати і захищати інтереси користувачів інформації фінансової звітності без встановлення правильності ведення бухгалтерського обліку та встановлення достовірності такої інформації. Дискусійною є й теза про удосконалення бухгалтерського обліку та фінансової звітності без визначення фактичного стану справ та проблем практичного характеру у частині ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.

Слід також зазначити, що відповідно до сучасної парадигми бухгалтерського обліку, метою складання фінансової звітності є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності тощо, а також те, що ця інформація повинна бути зрозумілою, достовірною (виділено автором) і мати однозначне трактування.

Достовірність показників фінансової звітності є вкрай важливою для держави, як одного з головних користувачів інформації, адже її показники дозволяють: охарактеризувати склад та структуру основних параметрів діяльності підприємств; порівняти розвиток підприємств за окремими видами господарської діяльності, а також за адміністративно-територіальними одиницями; проаналізувати основні показники фінансового стану підприємства, а також провести фінансовий аналіз різних підприємств на основі співставних показників; здійснити фінансовий аналіз розвитку підприємств різних форм власності, організаційно-правових форм господарювання.

Достовірність фінансової звітності також важлива для оцінки соціально-економічного розвитку держави, адже її інформація

використовується згідно до Звіту з якості національних рахунків України для визначення зміни запасів матеріальних оборотних коштів, визначення обсягу споживання основного капіталу. Слід зазначити, що й для складання Експериментального балансу фінансових активів і пасивів також використовується інформація фінансової звітності. Інформація фінансової звітності важлива й для розрахунку інших національних рахунків.

Однак, чи можна стверджувати, що фінансова звітність суб'єктів ЄДРПОУ є достовірною. Для одержання відповіді слід звернути увагу на наступні показники. Зокрема, на початок 2012 р. в Україні було зареєстровано згідно даних ЄДРПОУ 1323807 суб'єктів господарювання, з них 54995 суб'єктів господарювання – фізичних осіб. На жаль поділ за формами власності суб'єктів господарювання останніми роками у статистичних щорічниках не наводиться. Останні показники, що вдалося знайти за даною класифікацією у статистичному щорічнику за 2005 р. свідчили, що в Україні було зареєстровано аж 95,5% суб'єктів приватної форми власності. На кінець 2011р., шляхом вибірок встановлено, що в Україні зареєстровано 91,7% суб'єктів господарювання приватної форми власності.

Одержані дані дозволяють дійти висновку, що достовірність фінансової звітності лише 1,7% суб'єктів господарювання державної форми власності (згідно даних на кінець 2011 р.) могла б бути встановлена під час проведеного інспектування Державною фінансовою інспекцією України.

Певний внесок у забезпечення достовірності фінансової звітності вносять суб'єкти аудиторської діяльності, однак він є несуттєвим. Згідно аналізу стану та динаміки ринку аудиторських послуг у 2011 р. суб'єктами аудиторської діяльності було проведено лише 8003 обов'язкових аудитів фінансової звітності, що у загальній кількості завдань з надання впевненості склало лише 18,61% замовлень. Варто звернути увагу, на той факт наскільки виконується суб'єктами господарювання норма про обов'язкове проведення аудиту фінансової звітності. Так на 01.01.2011 р. в Україні згідно ЄДРПОУ було: публічних акціонерних товариств – 926, відкритих акціонерних товариств – 7962, страхових компаній 453 (на кінець 1 кв. 2011 р.), корпорацій – 872, – разом 10213 суб'єктів, що на 2210 одиниць, або на 27, 61% більше від кількості проведених протягом 2011р. обов'язкових аудитів фінансової звітності.

Слід зазначити, що потенціал аудиторського контролю в частині підтвердження достовірності фінансової звітності (згідно до норм законодавства, якими аудит фінансової звітності є обов'язковим, а також можливим) за показником «кількість суб'єктів ЄДРПОУ за

організаційно-правовими формами господарювання» на початок 2012 р. складатиме 47968 аудитів фінансової звітності, що становитиме лише 8,3% суб'єктів ЄДРПОУ зі статусом юридичної особи.

Оцінюючи результати та потенціал державного фінансового контролю в частині його здійснення Державною фінансовою інспекцією України, зокрема враховуючи те, що щороку перевіряються діяльність, а також достовірність фінансової звітності біля 60% державних підприємств, організацій та установ, можна дійти висновку, що у 2011 р. могла б бути встановлена достовірність фінансової звітності 21807 суб'єктів ЄДРПОУ юридичних осіб, що складає лише 1,1% від їх загальної чисельності.

Наведені показники свідчать про відсутність підстав для визнання, що фінансова звітність суб'єктів ЄДРПОУ є достовірною, а держава має беззаперечно підстави стверджувати, що вона гарантує та захищає інтереси користувачів інформації фінансової звітності. Разом з тим, держава зобов'язана виконувати свої зобов'язання перед різними групами користувачів інформації. Тому, вкрай актуальним питанням постає механізм виконання забезпечення таких гарантій.

Для розв'язання даного питання слід розглянути підходи до здійснення контролю за діяльністю суб'єктів господарювання, а також негосподарюючими суб'єктами як учасниками відносин у сфері господарювання. За наведеним поділом учасники відносин у сфері господарювання здійснюють свою діяльність або функціонують у державному, комунальному та приватному секторах економіки. Контроль державного сектору економіки здійснюється органами державного фінансового контролю, зокрема Державною фінансовою інспекцією України, яка має право здійснювати контрольні заходи щодо діяльності державних підприємств, установ і організацій, а також суб'єктів господарювання комунального та приватного секторів національної економіки, а також організацій, які отримують (отримували в періоді, який перевіряється) кошти з бюджетів усіх рівнів та державних фондів або використовують (використовували у періоді, який перевіряється) державне чи комунальне майно. Питання достовірності фінансової звітності інших суб'єктів господарювання та організацій комунального та приватного секторів економіки залишається поза увагою держави. Разом з тим, ст. 19 Господарського кодексу України визначено, що держава здійснює контроль і нагляд за господарською діяльністю суб'єктів господарювання у сфері збереження та витрачання коштів і матеріальних цінностей суб'єктами господарських відносин – за станом і достовірністю бухгалтерського обліку та звітності. Отже, є підстави констатувати, що держава має

здійснювати контроль достовірності фінансової звітності, проте з невідомих причин його не здійснює.

Щодо контролю комунального сектору економіки варто зазначити, що він знаходиться лише на стадії становлення, у зв'язку з чим йому бракує кадрового ресурсу здійснювати перевірки достовірності фінансової звітності суб'єктів господарювання комунальної форми власності.

У цілому варто визнати, що ні державний, ні комунальний фінансовий контроль не може гарантувати достовірність фінансової звітності.

У зв'язку з цим, одним з небагатьох варіантів розв'язання ситуації, що склалася, є закріплення на законодавчому рівні проведення обов'язкового аудиту фінансової звітності усіх юридичних осіб, що внесені у ЄДРПОУ, аудиторськими фірмами та сертифікованими аудиторами.

Правові підстави такої діяльності у суб'єктів аудиторської діяльності є, адже за своєю правовою природою встановлення аудитором достовірності, повноти та відповідності законодавству фінансової звітності є не що інше, як виконання публічних, а не приватних функцій, а отже захист публічних інтересів, зокрема таких користувачів її інформації, як: державні органи (Державна служба статистики України, Фонд державного майна України та інші); інвестори (з різних секторів економіки); місцеві громади; керівники та працівники суб'єктів господарювання; громадські організації тощо. Зазначена пропозиція ґрунтується й на аналізі нормативно-правових актів, що регламентують діяльність окремих суб'єктів господарювання та організацій, норми яких свідчать, що аудит фінансової звітності слід розглядати як діяльність з надання публічних послуг у сфері незалежного фінансового контролю. Прийняття такого рішення може бути здійснено за умов широкого обговорення наведеної пропозиції, більш розлогого обґрунтування доцільності її впровадження та юридичного оформлення. Щодо можливих переваг від її впровадження, то вони полягатимуть у: наданні вітчизняному аудиту фінансової звітності статусу елементу національної системи контролю; реальному, а не декларативному гарантуванні достовірності фінансової звітності та наданні відповідних гарантій під час розробки управлінських рішень на мікро-, мезо-, та макrorівнях національної економіки. Це також позитивно вплине на розвиток професії, зайнятість населення, збільшення дохідної частини бюджетів різних рівнів, а також формуватиме запити на підготовку фахівців за спеціальністю «Облік і аудит».