

УДК 657.2(075.8)

**І.В. Кошкалда, д-р екон. наук,**

**О.В. Ковальова, канд. екон. наук**

**Харківський національний аграрний університет ім. В.В Докучаєва**

## **МЕТОДОЛОГІЧНІ ПІДХОДИ ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ: ТЕОРІЯ І ПРАКТИКА**

**Постановка проблеми.** Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV, усі юридичні особи, які створені відповідно до чинного законодавства України, незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності, а також представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності зобов'язані вести бухгалтерський облік та подавати фінансову звітність.

У процесі формування фінансової звітності вагомим значення набуває методологічний підхід її складання. Методологія є важливим

компонентом економічних досліджень. Серед учених немає єдиного підходу до визначення змісту цього поняття, проте, саме методологія дозволяє чітко визначити принципи і методи наукових підходів при відображенні показників фінансової звітності підприємств. Крім того, існуючі підходи до порядку відображення облікової інформації і фінансової звітності, в умовах розвитку економічного середовища, вимагають подальшого дослідження.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Методологія бере свій початок від філософії, оскільки вивчення соціальних явищ, ступінь і глибина знань про реальність залежить від методів, які використовують дослідники. Дуже цікава позиція С.В. Мочерного, щодо цього питання, який стверджує, що, виходячи з основ філософії, будується методологія економічних досліджень, причому ці основи також можуть бути використані в інших галузях наукових знань [1]. Одним з основних наукових методів, який виступає узагальнюючим і який використовують вчені при дослідженні закономірності функціонування соціально-економічної системи або її окремих елементів є діалектичний метод. Основні принципи даного методу полягають в наступному: по-перше, всі явища і процеси не ізольовані, а складаються між собою в певному зв'язку (принцип системного підходу), по-друге, аналіз досліджуваних об'єктів в процесі розвитку та змін, які відбуваються (принцип історизму), по-третє, слід розглядати розвиток як перехід кількісних змін у якісні і як єдність і боротьбу протилежностей, а також розкриття всього нового, прогресивного, яке зароджується в існуючому процесі (гносеологічний принцип). Дотримання саме цих принципів забезпечить розкриття загальних законів і закономірностей розвитку. Основними законами діалектичного методу є: закон переходу кількісних змін у якісні, закон єдності і боротьби протилежностей і закон заперечення заперечення.

Суть закону переходу кількісних змін у якісні полягає в тому, що кількісний показник за певних умов і через певний період часу може мати інші якісні властивості. Закон єдності і боротьби протилежностей передбачає внутрішнє джерело руху і розвитку в природі, суспільстві і мисленні. Закон заперечення заперечення передбачає повторення деяких раніше пройдених етапів, але повторення відбувається на більш високій основі. Слід зазначити, що для пізнання сутності явищ і процесів використовуються і специфічні методи дослідження, такі як: історичний, статистично-економічний, монографічний, експериментальний, розрахунково-конструктивний, абстрактно-логічний, економіко-математичний та інші. При вивченні економічних явищ необхідно використовувати системний підхід, який вимагає: визначення сутності

самого явища; визначення показників, які характеризують кількісну та якісну сторони цього явища; вивчення законів і тенденцій розвитку; розробку моделей розвитку явищ і процесів, з урахуванням динамічності системи і економічного їх обґрунтування.

Як вважають Перегудов Ф.І. і Тарасенко Ф.П., системний підхід виник у зв'язку з необхідністю проектувати складні економічні системи, управління якими здійснюється в умовах, коли виникає нестача в інформації, обмеження ресурсів, коли не вистачає часу для прийняття рішень [2, с. 309].

Науковою основою бухгалтерського обліку є діалектичний метод пізнання. При цьому, як вважає Проданчук М.А., методологія бухгалтерського обліку має бути динамічною, оскільки тільки за такої умови облік повноцінно може охопити всю всебічність і багатогранність об'єктів дослідження [3].

**Формулювання цілей статті.** Метою дослідження є обґрунтування існуючих методологічних підходів щодо порядку формування облікової інформації і її відображення у фінансовій звітності та розробка пропозицій їх удосконалення.

**Виклад основного матеріалу досліджень.** Методологію будь-якої науки ділять на дві складові: загальну і конкретну. Якщо загальна складова – це діалектика, теорія пізнання, то конкретна – це закони, особливості пізнання предмета, тобто принципи, які пов'язані між собою відповідно до визначеного порядку, що дає можливість вивчати предмет. Під предметом бухгалтерського обліку слід розуміти економічні процеси, які супроводжуються змінами у складі господарських активів (коштів) та джерел їх формування в процесі розширеного відтворення. При цьому методом бухгалтерського обліку є сукупність способів і прийомів, за допомогою яких можна відобразити стан і рух господарських активів, зобов'язань і капіталу в процесі господарської діяльності підприємства. Метод бухгалтерського обліку складається з таких основних елементів: документація; інвентаризація; оцінка; калькуляція (обчислення собівартості); система рахунків; подвійний запис; бухгалтерський баланс і звітність [4]. В діяльності господарюючих суб'єктів всі елементи методу бухгалтерського обліку взаємопов'язані між собою, кожен з них використовує попередні, або сам представляє інформацію для наступних. Вони всі виступають засобом для досягнення системи управління, а в сукупності створюють інформаційну базу для прийняття рішень.

Перехід до національних стандартів, що орієнтовані на міжнародні стандарти бухгалтерського обліку і фінансової звітності, не передбачає демонтаж існуючої системи бухгалтерського обліку, оскільки ця система в

методологічному аспекті себе виправдала і має позитивні форми і методи ведення обліку. Згідно законодавства України фінансова звітність – це бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період [5]. Світовий досвід свідчить, що принципи, затверджені в міжнародних стандартах, з одного боку, більшою мірою відповідають інтересам потенційних користувачів, а з іншого – дають можливість уніфікувати фінансову звітність і зробити її зручною у використанні. До всіх фінансових звітів, відповідно до МСБО 1, пред'явлені наступні загальні вимоги щодо подачі інформації: достовірність і відповідність МСФЗ; безперервність; принцип нарахування в бухгалтерському обліку; істотність і об'єднання в групи; згортання активів і зобов'язань або доходів і витрат; частота звітності (як мінімум щорічно); порівняльна інформація; послідовність подання; ідентифікація фінансової звітності [6].

Українським законодавством передбачено такі принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності: принцип обачності, повне висвітлення, автономність, послідовність, безперервність, нарахування та відповідність доходів і витрат, превалювання сутності над формою, історична (фактична) собівартість, єдиний грошовий вимірник, періодичність. Важливо дотримуватись усіх принципів, що є відображенням діючої нормативної бази, яка регламентує порядок ведення бухгалтерського обліку, особливості складання і подання фінансової звітності підприємства [5].

Так, наприклад, принцип превалювання змісту над формою свідчить про те, що операції та події повинні обліковуватись та подаватись у звітності відповідно до їх економічної сутності, а не лише виходячи з юридичної форми. Прикладом відображення даного принципу є передавання основних засобів у фінансову оренду. Це не означає переходу права власності від орендодавця до орендаря з юридичної форми, проте у діяльності підприємства ці основні засоби зараховуються на баланс орендаря, оскільки до орендаря перейшли всі вигоди та ризики з використання об'єкта.

Принцип обачності свідчить, що методи оцінки, застосовувані при складанні фінансової звітності, повинні запобігати заниженню зобов'язань та витрат і завищенню активів та доходів підприємства. Обачність зумовлена неможливістю визначити певні події господарської діяльності підприємств (отриманню сумнівних боргів, строк експлуатації основних засобів).

Принцип повного висвітлення означає, що фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки

господарських операцій та подій, здатних вплинути на рішення, що приймається на її основі. Повне висвітлення також означає, що користувачам надана суттєва та доречна інформація про фінансовий стан і результати діяльності підприємства. Практичне застосування принципу повного висвітлення досягається шляхом розкриття інформації у фінансовій звітності та у примітках до фінансової звітності, оскільки надання інформації, яка є суттєвою для користувачів фінансової звітності, є її важливою функцією.

Для визначення фінансових результатів звітного періоду слід зіставити доходи звітного періоду з витратами, які були здійснені для отримання цих доходів. Така особливість відображення в бухгалтерському обліку зумовлена принципом нарахування і відповідності доходів і витрат. При цьому доходи і витрати в обліку відображаються у момент їх виникнення незалежно від часу надходження грошей. Якщо підприємство визнало дохід від реалізації готової продукції в момент відвантаження покупцю, то одночасно необхідно визначити собівартість реалізованої продукції. Однак не всі витрати можна пов'язувати з певними доходами. Витрати, які не мають безпосереднього зв'язку з певними доходами (наприклад штрафи, пені, неустойки, створення резерву сумнівних боргів, знецінення запасів) необхідно відображати у звітності того періоду, в якому вони виникли.

Аналізуючи досвід відображення облікової інформації в Республіці Білорусь, можна констатувати, що бухгалтерський облік і звітність ґрунтуються на принципах безперервності діяльності, відособленості, нарахування, відповідності доходів і витрат, правдивості, переважання економічного змісту, обачності, нейтральності, повноти, зрозумілості, порівнянності, доречності.

Регулювання бухгалтерського обліку в Російській Федерації здійснюється відповідно до таких принципів: відповідність федеральних і галузевих стандартів потребам користувачів бухгалтерської (фінансової) звітності, а також рівню розвитку науки і практики бухгалтерського обліку; єдність системи вимог до бухгалтерського обліку; спрощення способів ведення бухгалтерського обліку, включаючи спрощену бухгалтерську (фінансову) звітність, для суб'єктів малого підприємництва та окремих форм некомерційних організацій; застосування міжнародних стандартів як основи розробки федеральних і галузевих стандартів; забезпечення умов для однакового застосування федеральних і галузевих стандартів; неприпустимість суміщення повноважень із затвердження федеральних стандартів і державному контролю (нагляду) у сфері бухгалтерського обліку. При цьому бухгалтерська (фінансова) звітність

визначається як інформація про фінансове становище економічного суб'єкта на звітну дату, фінансовому результаті його діяльності та рух грошових коштів за звітний період, систематизована відповідно до встановлених вимог.

Порівнюючи принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності і зіставляючи їх з методологією дослідження, доцільно доповнити існуючий перелік принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності. На наш погляд основним принципом має бути принцип науковості, оскільки всі процеси, окремі операції в діяльності господарюючого суб'єкта базуються на наукових розробках і рекомендаціях, які сприяють удосконаленню як всієї системи господарювання, так і бухгалтерського обліку та фінансової звітності зокрема. Наприклад, для кваліфікованого бухгалтера дуже важливим є вміння організувати ведення обліку та роботу бухгалтерії з використанням сучасних інформаційних технологій.

Не менш важливим є принцип ефективності, який передбачає своєчасність і правильність відображення господарських операцій, аналіз ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, оскільки інформація, яка накопичується в первинних документах, є основою для подальшого прийняття управлінських рішень, спрямованих на досягнення максимально можливих позитивних результатів за рахунок мінімально необхідних витрат ресурсів.

У сучасних умовах господарювання слід виділити такий принцип як принцип прозорості ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, оскільки повинна бути загальнодоступною повна інформація про законодавчі та інші нормативно-правові акти, порядок їх виконання. Особливо актуальним є цей принцип для фахівців-бухгалтерів сільської місцевості, так як вони не завжди мають необхідні засоби для отримання своєчасної інформації про зміни законодавства. Запропоновані попередні принципи варто доповнити і принципом доступності в розумінні прийнятих регулятивних актів, а саме: не повинно виникати труднощів з розумінням даних актів, вони повинні бути простими за змістом і не мати положень, які можна двояко трактувати.

**Висновки.** У сучасних умовах виникає необхідність у нових багатосторонніх економічних взаємовідносинах та відповідному стандартизованому інформаційному забезпеченні, що повинно містити доречну інформацію. Саме інформація впливає на прийняття рішень користувачами, дає змогу вчасно оцінити минулі, теперішні та майбутні події, підтвердити та скоригувати їхні оцінки, зроблені у минулому. На формування інформації щодо обліку і фінансової звітності впливають

методичні підходи та система законодавчих важелів, яка має гарантувати повноту та її правдивість. Проте, враховуючи розвиток формування облікової інформації, засобів її обробки, виникає потреба у доповненні існуючих принципів принципами науковості, ефективності, доступності та прозорості. Це сприятиме удосконаленню методології бухгалтерського обліку і фінансової звітності, а, відповідно, повноті і правдивості відображення результатів діяльності суб'єктів господарювання.

**Бібліографічний список:** 1. Мочерний С.В. Методологія економічного дослідження / С.В. Мочерний. – Львів: Світ, 2001. – 416 с. 2. Перегудов Ф.И. Введение в системный анализ / Ф.И. Перегудов, Ф.П. Тарасенко М.: Высш. шк., 1989. – 367 с. 3. Проданчук М.А. Методи бухгалтерського обліку в інформаційному забезпеченні менеджменту / М.А. Проданчук // Економіка АПК. – 2013. – № 12. – С. 55-62. 4. Білоусько В.С. Бухгалтерський облік (теорія): навч.-практ. посібник / В.С. Білоусько, М.І. Беленкова; за ред. В.С. Білоуська / Харк. нац. агр. ун-т ім. В.В.Докучаєва. – Харків: ХНАУ, 2010. – 323 с. 5. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-> 6. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності» від 01.01.2012 [Електронний ресурс] // Режим доступу: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929\\_013](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_013).

**Кошкалда И.В., Ковалёва Е.В. Методологические подходы формирования финансовой отчетности: теория и практика.** В результате исследования отражены вопросы методологических подходов по составлению финансовой отчетности предприятиями. Рассмотрены основные принципы подготовки финансовой отчетности, регламентированные действующими в Украине нормативными документами по бухгалтерскому учету, а также требованиями Национальных положений стандартов бухгалтерского учета. В определенной степени изложены основные положения по составлению финансовой отчетности в соответствии с международными стандартами.

Дополнены существующие принципы бухгалтерского учета и финансовой отчетности принципами научности, эффективности, доступности и прозрачности. Это будет способствовать совершенствованию методологии бухгалтерского учета и финансовой отчетности, а, соответственно, полноте и достоверности отражения результатов деятельности субъектов хозяйствования.

**Koshkalda I., Kovalyova O. Methodological approaches to financial**

**reporting: theory and practice.** The results of the research include addressing the issues of methodological approaches to the preparation of financial statements of enterprises of different ownership forms. The basic principles of financial reporting provided for in the current Ukrainian accounting regulatory documents as well as the requirements of the National Accounting Standards have been analyzed. The main principles of preparation of financial statements in accordance with international standards have been described to a certain extent. The principles of scientificity, efficiency, accessibility and transparency have been added to the existing accounting and reporting principles. This will help to improve the methodology of accounting and financial reporting, and, accordingly, will ensure the completeness and accuracy of the presentation of economic entities' performance results