

контроля; принятия управленческих решений; *принципы* бухгалтерского учета и отчетности, регулируемые законами или международными стандартами финансовой отчетности; *качественные характеристики*, которые определяют полезность отчетности для принятия управленческих решений пользователями: понятность, значимость, надежность; *требования* (общие и индивидуальные) для формирования отчетности [6].

Все названные элементы концепции управленческой отчетности ведут себя так или иначе в условиях использования информационных технологий. Так, благодаря компьютеризации бухгалтерского учета цель управленческой отчетности позволяет оперативно удовлетворять информационные потребности управленческих кадров путем предоставления им бухгалтерской информации в конкретных форматах и в любое время. Это осуществляется через функции управленческой отчетности с использованием компьютеров. К примеру, своевременность учетной информации позволяет анализировать и оценивать объект в оперативном режиме, поскольку вся накопленная информация о нем находится в базе данных и поступает туда с каждой зафиксированной в первичных бухгалтерских документах хозяйственной операцией.

Информационные технологии позволяют повышать эффективность учетных данных, что дает возможность оперативно осуществлять управленческие функции, в частности, логистики и стратегии, контрольную и коммуникативную. Такому ускорению способствует Интернет. Информационные технологии позволяют выполнять *задания* управленческой отчетности, потому что предоставляют показатели производительности в динамике, что необходимо для информационного обеспечения оценки, анализа и мониторинга деятельности предприятия с целью его эффективного функционирования в существующих экономических условиях. Информационные системы, благодаря безграничным возможностям памяти компьютеров, позволяют получать информационную поддержку принятию управленческих решений, обеспечивая выбор альтернатив для каждого индивидуального решения. С помощью компьютеров всю информацию можно быстро получить, «отсортировать» в заранее определенном порядке, который избавляет от необходимости просматривать горы бумаг в поисках необходимой информации.

Здесь значение имеет активное участие самих пользователей, в частности представителей аппарата управления предприятия, которые могут самостоятельно работать с документами, материалами, базами данных предприятия, даже у себя дома, в гостиницах, транспортных средствах. Этому способствует использование так называемых виртуальных офисов, основу которых составляет совместные действия бизнесмена и компьютера или других автоматизированных средств коммуникации по обмену информацией. Абонентские системы работников предприятий, независимо от места их размещения, включены в общую для всех сеть так называемых АРМов (автоматизированных рабочих мест), которые позволяют получать любой отчет управленческого характера. Здесь компьютеры стали основным «средством труда» всех специалистов, так что можно говорить о формировании интегрированной информационной базы, которая удовлетворит не только все функции менеджмента каждого предприятия, но и предоставит необходимую информацию для внешних пользователей.

Интегрированная информация включает информацию бухгалтерского учета, нормативную, регулируемую, плановую, финансового и налогового характера, управленческую, статистическую, оперативную, техническую информацию, а также другие экономические данные, которые отражают через систему натуральных, трудовых и стоимостных показателей характер запланированной и фактической производственно-экономической деятельности любого хозяйствующего субъекта. Структура этой информации – это информационная база данных, массивы информации (первичные бухгалтерские документы, регистры, формы отчетности, экономические показатели). От умения пользования информацией, то есть в нужный момент ее собирания, анализа и интерпретации зависит своевременность принятия управленческих решений. Однако для этого каждый представитель управленческого аппарата предприятия (менеджеры различного уровня) должны тщательно знать бухгалтерский учет. Для этого нужно кардинально менять учебные программы их обучения, что очень сложно.

Выводы.

Реализация в компьютерных системах названных выше элементов концепции управленческой отчетности, несомненно, обеспечит сбор данных в оперативном режиме, их регистрацию, хранение, передачу и преобразование. Это дает возможность достигать качественных характеристик управленческой отчетности: понятности, значимости, надежности, соответствия отчетности тем

или другим формам и таблицам. Для этого каждый менеджер различного уровня должен знать бухгалтерский учет.

#### Литература:

1. Єременко В. Економічна наука: проблеми логіки, методології, класифікації // Економіка України. – 2005. - №12. – С. 52-64.
2. Апатова Н. Методологічні основи дослідження інформаційної економіки // Економіка України. – 2005. - №7. – С. 58-65.
3. Блауг М. Методология экономической науки, или Как экономисты объясняют. Пер. с англ. / Науч. ред. и вступ. ст. В.С. Автономова. – М.: НП “Журнал Вопросы экономики”, 2004. – 416с.
4. Медведев М.Ю. Общая теория учета: естественный, бухгалтерский и компьютерный методы. – М.: Изд. “Дело и сервис”, 2001. – 752с.
5. Мазіна О.І. Формування концепцій управлінської звітності [Текст] // Бухгалтерський облік і аудит. – 2013. – №9. – С.1–7.
6. Нагірська К.Є. Наукова концепція управлінської звітності: системний підхід до побудови та розвитку // Збірник наукових праць Вінницького національного аграрного університету. Серія Економічні науки / Редколегія: Калетнік Г.М. та інші. – Вінниця: ВНАУ, 2012. - Випуск 1 (56). С. 78 – 86.

### НАСУЩНЫЕ ВОПРОСЫ СОСТАВЛЕНИЯ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЙ: ОПЫТ УКРАИНЫ

**Безверхий К.В.** – Украина, г. Киев, ООО «Нью-Парис»

В условиях постинформационного развития общества и влияния как отечественных, так и международных организаций, процессы стандартизации, унификации и гармонизации бухгалтерского учета требуют пересмотра и дальнейшего развития единых организационных и методологических подходов к составлению финансовой отчетности отечественных предприятий.

Вопросам организации и методологии составления отечественной финансовой отчетности в разные времена занимались ведущие украинские ученые-экономисты, в частности И. Бугай, Н. Букало, Ф. Ефимова, С. Голов, И. Голошевич, А. Губарик, А. Гурская, З. Гуцайлюк, С. Гушко, В. Жук, Т. Каменская, А. Канцуров, В. Костюченко, Г. Коршикова, М. Корягин, М. Коцупатрый, М. Кужельный, Г. Кузина, С. Кузнецова, Ю. Кузьминский, Р. Кулик, Т. Кучеренко, С. Левицкая, В. Линник, Л. Ловинская, Н. Лоханова, М. Лучко, Н. Малюга, В. Мервенецька, В. Мосаковский, А. Небильцова, А. Озеран, В. Пантелеев, В. Пархоменко, Е. Петрук, В. Рычакивская, И. Семчук, Л. Снигурская, В. Сопко, П. Хомин, И. Чалый, Л. Чижевская, М. Чумаченко, В. Швец, М. Шигун, Н. Яцишин и другие. Учитывая это, важно дальнейшее исследование организации и методологии составления финансовой отчетности на украинских предприятиях. Тем не менее, на сегодняшний день, в научно-практической литературе вопросы организации и методологии составления финансовой отчетности в контексте законодательных изменений не нашли широкого отражения.

Целью данного исследования является анализ украинского законодательства и совершенствование организации и методологии составления финансовой отчетности украинских предприятий в контексте законодательных изменений.

В наших предыдущих исследованиях были освещены некоторые вопросы порядка составления отчетности украинскими предприятиями в контексте законодательных изменений [1, с. 25 – 28].

По состоянию на 07.02.2013 г. Министерством финансов Украины приказом № 73 (далее – приказ № 73) [2] было утверждено Национальное положение (стандарт) бухгалтерского учета 1 «Общие требования к финансовой отчетности» (далее – НП(С)БУ 1) [3]. Согласно п. 1 р II НП(С)БУ 1 финансовая отчетность состоит из: баланса (отчета о финансовом состоянии) (т. ф. № 1), отчета о финансовых результатах (Отчета о совокупном доходе) (т. ф. № 2), отчета о движении денежных средств (т. ф. № 3), отчета о собственном капитале (т. ф. № 4) и примечаний к финансовой отчетности (т. ф. № 5) [3]. Вместе с тем, НП(С)БУ 1 не содержит инструктивных материалов по заполнению форм финансовой отчетности. Такая финансовая отчетность уже не имеет «застывших» форм, она – конструктор [4, с. 50].

По состоянию на 02.04.2013 г. на официальном web-сайте Министерства финансов Украины был издан приказ Министерства финансов Украины от 28.03.2013 № 433 «Об утверждении Методических рекомендаций по заполнению форм финансовой отчетности» [5] (далее – Методические рекомендации № 433). Согласно п. 1.1 настоящих методических рекомендаций, они могут применяться предприятиями, организациями и другими юридическими лицами всех форм собственности (кроме банков и бюджетных учреждений и предприятий, которые согласно законодательству используют международные стандарты финансовой отчетности) [5].

Порядок заполнения таких форм, как примечания к годовой финансовой отчетности (т. ф. № 5) [6] и приложения к примечаниям к годовой финансовой отчетности «Информация по сегментам» [7] с введением новых форм финансовой отчетности [3], на сегодняшний день, остается без изменений. Поскольку указанные выше формы не пересматривались.

При проведенном анализе Методических рекомендаций № 433 [5], сделаны следующие выводы:

1. В п. 2.29 Методических рекомендаций № 433 [5] указано, что в строке 1136 нужно отражать «дебиторскую задолженность по налогу на прибыль» т. ф. № 1 Баланс (Отчет о финансовом состоянии). В п. 5 положения (стандарта) бухгалтерского учета (далее – П(С)БУ) 17 «Налог на прибыль» [8] отмечается, что превышение уплаченного налога на прибыль над суммой, подлежащей уплате, признается дебиторской задолженностью. Логика научно-практического подхода позволяет выдвинуть предположение, что авансы по налогу на прибыль, идентифицированные как дебиторская задолженность, должны быть включены в соответствующую строку 1136 «Дебиторская задолженность по расчетам: по выданным авансам, в том числе по налогу на прибыль». Тем не менее, в п. 2.28 Методических рекомендаций № 433 [5] указано другое предположение, согласно которому авансы по налогу на прибыль должны быть приведены в строке 1130 «Дебиторская задолженность по расчетам: по выданным авансам», предназначенной для отражения расчетов по выданным авансам. Противоречивость логики ведения бухгалтерского учета и разъяснений Министерства финансов Украины по авансовым платежам по налогу на прибыль может быть обусловлена поправками в формы финансовой отчетности, обусловленные корректировками МСФО. Пунктом 54 МСБУ 1 «Предоставление финансовой отчетности» [9] введена отдельная репрезентация в балансе обязательств и активов по текущему налогу на прибыль. Текущим налогом на прибыль считается налог, определенный в отчетном периоде согласно действующему законодательству. Если налог на прибыль не определяется ежеквартально в налоговой декларации, то в промежуточных периодах такого текущего налога как бы и нет вовсе. Итак, формально авансовые платежи по налогу на прибыль не связаны. Если предположить, что новая балансовая строка 1136 предназначена именно для дебиторской задолженности по текущему налогу на прибыль, то вполне понятно, что авансовый платеж не может быть по ней отражен. В любом случае в новом балансе авансовые платежи по налогу на прибыль, исходя из нового на них взгляда, будут дистанцированы от обычных переплат по налогу на прибыль. При этом неизменным останется порядок их отражения в системе бухгалтерского учета – по дебету счета 64 «Расчеты по налогам и платежам».

2. Отметим несовершенство и неудобство структуры второго раздела т. ф. № 2 «Отчет о финансовых результатах (отчет о совокупном доходе)». Обращая внимание на названия строк, целесообразно взглянуть на строки 2445 «Прочий совокупный доход» и 2450 «Прочий совокупный доход до налогообложения». Согласно п. 3.32 Методических рекомендаций № 433 [5], прочий совокупный доход до налогообложения состоит из показателей дооценки определенных активов, капитальных курсовых разниц, частей капитала ассоциированных и совместных предприятий и ... прочего совокупного дохода. То есть, чтобы получить показатель прочего совокупного дохода нужно к прочему совокупному доходу прибавить еще несколько показателей. Из этого можно сделать безусловный вывод о неразработанности методических рекомендаций, предложенных Министерством финансов Украины. Так, в частности в МСБУ 1 «Предоставление финансовой отчетности» [9] корректно отражены состав и структура прочего совокупного дохода, тогда как отечественная практика пока отличается серьезной методологической ошибкой в части предложения строки 2445 «Прочий совокупный доход», которая представляет собой бессистемное неупорядоченное накопление информации, которая подвергается критике с точки зрения целесообразности и соответствия. Вследствие этого практики по вопросам ведения бухгалтерского учета, которые руководствуются отечественными П(С)БУ и имеют недостаточно опыта в части показателя совокупного дохода, будут иметь сложности в работе, причина чего – несовершенная

структура второго раздела т. ф. № 2 Отчет о финансовых результатах (отчет о совокупном доходе). Исходя из этого возникает закономерный и вполне логичный вопрос – каким образом бухгалтерам заполнять строку 4110 «Прочий совокупный доход за отчетный период» т. ф. № 4 Отчет о собственном капитале. Методическими рекомендациями № 433 [5] в п. 5.8 по этому поводу отмечено, что: «В статье «Прочий совокупный доход за отчетный период» отражается сумма прочего совокупного дохода за отчетный период из Отчета о финансовых результатах». Это предложение является весьма интересным, поскольку, как уже известно, в т. ф. № 2 Отчете о финансовых результатах (Отчете о совокупном доходе) несколько статей прочего совокупного дохода, что логично требует ответа, какую статью целесообразно брать для заполнения т. ф. № 4 Отчет о собственном капитале. Опять же, опираясь на логику – это показатель строки 2460 «Прочий совокупный доход после налогообложения» т. ф. № 2 Отчет о финансовых результатах (отчет о совокупном доходе). Тем не менее, это собственная логика практиков по бухгалтерскому учету, которая идет несколько вразрез с утверждением Министерства финансов Украины. Поэтому остается ждать следующих рекомендаций (писем, разъяснений), которые, на ожидания бухгалтерского сообщества, не будут содержать двоякого понимания и не приведут к вышеуказанным противоречиям.

3. Недостатком Методических рекомендаций № 433, по нашему мнению, является то, что они не дают ответ на вопрос, нужно ли заполнять во втором разделе «Совокупный доход» т. ф. № 2 Отчет о финансовых результатах (отчет о совокупном доходе) информацию за аналогичный период предыдущего года, учитывая то, что в прошлом году в т. ф. № 2 Отчете о финансовых результатах такой показатель отсутствовал. В п. 4 р. III НП(С)БУ 1 указывается, что финансовая отчетность должна предоставлять возможность пользователям сравнивать финансовые отчеты предприятия за разные периоды [3]. Руководствуясь приведенным выше, можно сделать вывод, что указывать показатели за аналогичный период прошлого года в новой форме финансовой отчетности все же необходимо. Если же пользоваться п. 43 МСБУ 1 «Предоставление финансовой отчетности», в котором указано, что при некоторых обстоятельствах невозможно переклассифицировать сравнительную информацию за определенный предшествующий период для достижения сопоставимости с текущим периодом. Например, субъект хозяйствования мог не собрать данные в предыдущем периоде (периодах) так, чтобы это позволило провести переклассификацию, и невозможно воспроизвести соответствующую информацию [9], то такую информацию за прошлый период можно было бы не указывать.

Затронутые в нашем исследовании вопросы не являются исчерпывающими и требуют дополнительных дополнений, изменений, уточнений и конкретизации. По нашему мнению, Методические рекомендации № 433 [5] не ликвидируют незнание сущности реформ, которые произошли на МСФО-пространствах. Поэтому для практикующих бухгалтеров, которые составляли финансовую отчетность по П(С)БУ, необходимо заполнять пробелы в своих знаниях самостоятельно. Считаем целесообразным в дальнейшем предложить дискуссию о порядке составления финансовой отчетности и целесообразности корректности «новых» Методических рекомендаций № 433 [5] в контексте внедрения форм такой финансовой отчетности для украинских предприятий, составляющих ее как по П(С)БУ так и по МСФО.

### Список литературы:

1. Безверхий К.В. Некоторые вопросы порядка составления отечественной финансовой отчетности предприятий в контексте законодательных изменений / К. В. Безверхий, Т. В. Бочуля // Учет и финансы. – 2013. – № 3 (61). – С. 25 – 28.
2. Приказ Министерства финансов Украины № 73 „Про утверждение Национального положения (стандарта) бухгалтерского учета 1 „Общее требования к финансовой отчетности” от 07.02.2013 г. [Электронный ресурс]. – Режим доступа к ресурсу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
3. Национальное положение (стандарт) бухгалтерского учета 1 „Общее требования к финансовой отчетности”, утверждено приказом Министерства финансов Украины № 73 от 07.02.2013 г. [Электронный ресурс]. – Режим доступа к ресурсу: [http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art\\_id=367055&cat\\_id=293533](http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=367055&cat_id=293533).
4. Голошевич И. Финрезультаты + совокупные доходы: минфиновские трансформации формы № 2 / И. Голошевич // Бухгалтерия. – 2013. – 15 апреля. – № 15 (1054). – С.50 – 54.