

---

# IV. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК І АУДИТ

---

УДК 658.14.17(047.32)(477)+657(477)

## ВПЛИВ ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ НА ПРОЦЕСИ ПОДАННЯ ТА ОПРИЛЮДНЕННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

М. В. Яцко

Одним із важливих інструментів інформаційного забезпечення суб'єктів ринку є фінансова звітність [1, с. 505]. Фінансова звітність завжди була одним із найдоступніших джерелом інформації про діяльність підприємств, що зумовлює підвищену чутливість до методологічних змін при її формуванні та поданні. В умовах ринку, коли держава намагається створити все необхідне становище для економічної конкуренції, реальною інформацією про підприємства залишаються дані фінансової звітності. З розвитком ринкових відносин постають питання методичного та організаційного характеру забезпечення процесів подання та оприлюднення фінансової звітності, що пов'язано із об'єктивним розширенням кола користувачів фінансової інформації та із потребою забезпечити як суспільний, так і приватний інтерес користувачів.

Організація бухгалтерського обліку, як дієвий механізм впливу на облікову інформацію накладає свій відбиток на більшість сторін діяльності підприємства, що і не оминає процеси подання та оприлюднення фінансової звітності, які знаходяться в його системі та користуються інформацією, що він створює, тому наукове обґрунтування зв'язку, причин і наслідків, здатне покращити можливості системи бухгалтерського обліку для користувачів, що вирішить глобальне практичне завдання

України – комплексне інформаційне забезпечення всіх суб'єктів, що здійснюють управління.

Дослідження системи організації бухгалтерського обліку завжди була у полі зору вчених, серед яких Ф. Ф. Бутинець, І. В. Жиглей, Г. Г. Кірійцев, М. В. Кужельний, В. С. Лень, С. В. Свірко, Я. В. Соколов і багато інших, які зробили свій неоціненний вклад у розвиток всієї сукупності наукових знань у сфері організації бухгалтерського обліку. Не применшуючи надбання попередників, варто відзначити, що проблеми представлення інформації комплексно не досліджувались і розглядались, як окремі епізоди в роботі бухгалтерії.

Мета статті полягає у спробі розкрити практичні аспекти в організації процесів подання та оприлюднення фінансової звітності, які виникають у системі організації бухгалтерського обліку та на цій основі запропонувати найбільш оптимальну складову у їх здійсненні.

Світова економічна криза та посилення інформаційних потреб користувачів фінансової звітності висувають нові вимоги до подання та оприлюднення фінансової звітності, що і спричиняє актуальність даної тематики.

Фінансова звітність, передусім баланс, – це юридично-економічна субстанція. На її основі водночас будується захист приватних і суспільних, майнових і фінансових інтересів

різних учасників, зацікавлених у результатах діяльності та сталому функціонуванні підприємства як відокремленої юридичної одиниці [2]. Тому особливу увагу потрібно зосередити на значенні та впливу організації бухгалтерського обліку на процеси подання та оприлюднення фінансової звітності, бо тільки так можна забезпечити максимально корисний економічний ефект.

Організація бухгалтерського обліку є невід'ємним елементом у процесі створення, обробки та використання облікових даних, що притаманно всім підприємствам.

В умовах тенденції розширення кола користувачів фінансової звітності, остання повинна змінити вектор у напрямі приватного сектора економіки, що, на нашу думку, неодмінно забезпечить публічний доступ до фінансової інформації, а відтак, надасть додаткового поштовху економічному зростанню.

Організація бухгалтерського обліку – це сукупність дій зі створення цілісної системи бухгалтерського обліку, підтримання і підвищення рівня її організованості, функціонування якої спрямоване на забезпечення інформаційних потреб користувачів облікової інформації, включаючи вибір форм організації та формування матеріального й інформаційного забезпечення облікового процесу [3, с. 6].

Організація обліку сьогодні – пошук раціональної системи відображення операцій і результатів діяльності з урахуванням економіко-організаційних особливостей підприємства, результати впровадження якої гарантують достовірність інформації, її повноцінність для прийняття оперативних і стратегічних управлінських рішень [4, с. 17].

Організація бухгалтерського обліку – це цілеспрямована діяльність керівників підприємства зі створення, постійного впорядкування та вдосконалення системи бухгалтерського обліку з метою забезпечення інформацією внутрішніх і зовнішніх користувачів [5, с. 41].

Варто погодитись із думкою, що «підготовка даних для звітності та сам процес складання звітності – це два самостійних етапи» [6, с. 288], але заключним етапом у досягненні мети фінансової звітності є процеси подання

та оприлюднення фінансової звітності, що, на нашу думку, становить окремий етап.

Професор С. В. Свірко зазначає, що предмет організації бухгалтерського обліку являє собою систему бухгалтерського обліку, що розглядається як обліковий процес і вид відповідної людської діяльності, які, у свою чергу, потребують забезпечення і перебувають у постійному розвитку [7, с. 296]. Тобто компонента «постійний розвиток» є невід'ємною частиною предмета організації бухгалтерського обліку, а відтак, він перебуває у постійному русі, доповнюючись новими елементами або модернізуючись існуючими. Зв'язок між організацією бухгалтерського обліку та процесами подання та оприлюднення фінансової звітності є логічним розвитком облікової науки, що здатне забезпечити і підвищити рівень доступності для користувачів.

А. В. Рабошук до факторів, що впливають на достовірність фінансової звітності відносить також організаційну структуру й організацію бухгалтерського обліку та звітності на підприємстві. Бо саме організація бухгалтерського обліку забезпечує не тільки достовірність, а й можливість приймати ефективні рішення широкому колу користувачів.

М. Т. Щирба зазначає, що «ефективність ведення обліку на вітчизняних підприємствах залежить від рівня його організації» [8, с. 6]. Від рівня організації бухгалтерського обліку залежить ефективність забезпечення інтересів користувачів фінансової звітності.

Організація обліку – це прерогатива засновника (керівника), ведення обліку – тільки обов'язки головного бухгалтера [4, с. 10].

Річний звіт головний бухгалтер подає особисто в передбачені законодавством інстанції та строки [6, с. 294]. Крім того, головний бухгалтер має можливість надіслати фінансову звітність рекомендованим листом з описом вкладення та повідомленням про вручення або використати електронні методи подачі фінансової звітності за допомогою мережі Інтернет.

Тобто існує ряд повноважень, якими наділені відповідні працівники, що забезпечують практичну реалізацію процесів подання та оприлюднення фінансової звітності. На нашу думку, такі повноваження повинні виконувати

ти працівники, що схематично зображено на рис. 1.

Рис. 1 ілюструє взаємовплив обов'язків адміністрації підприємства та бухгалтерії, причому, останні повинні забезпечити процеси

подання фінансової звітності під контролем перших і навпаки. Тільки в таких умовах можливо забезпечити систему противаг у реалізації процесів подання та оприлюднення фінансової звітності.

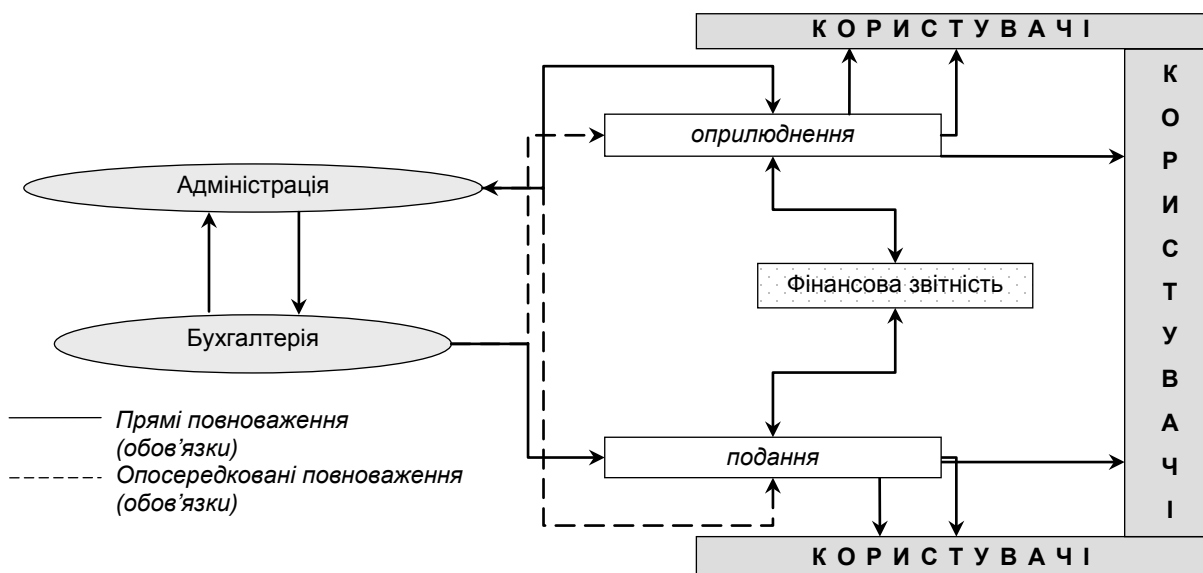


Рис. 1. Реалізація процесів подання та оприлюднення фінансової звітності (авторська розробка)

В. В. Чудовець вважає, що організація звітності підприємства – це сукупність науково обґрунтованих і впорядкованих елементів побудови процесу підготовки, складання та подання як внутрішніх, так і зовнішніх звітів [9, с. 282].

Оскільки процеси подання та оприлюднення фінансової звітності розвиваються та функціонують під впливом організаційних, технічних і нормативно-правових факторів, то варто охарактеризувати значення та здатність організації бухгалтерського обліку у налагодженні та функціонуванні процесів подання та оприлюднення фінансової звітності.

Професор Л. М. Кіндрацька зазначає: «...важливо наголосити на існуванні значної кількості користувачів з різними інтересами. Це дає підстави розглядати звітну інформацію як своєрідний бухгалтерсько-економічний товар, що виробляється з метою забезпечення попиту на інформацію» [10, с. 176]. У такому контексті процеси подання та оприлюднення фінансової звітності можна вважати за інфраструктуру, що забезпечує функціонування даних відносин.

Враховуючи те, що «загальнодоступна інформація про підприємство – той інструмент, за допомогою якого воно може і різко підвищити, і повністю втратити свою цінність як об'єкт інвестування, кредитування, договірних відносин» [11, с. 80], то науково обґрунтована організація бухгалтерського обліку в контексті процесів подання та оприлюднення фінансової звітності дозволить отримати економічні переваги в розвитку підприємства.

Професор Ф. Ф. Бутинець зазначає, що «головний бухгалтер повинен заздалегідь визначити коло користувачів, яким подаватиметься звітність» [5, с. 483], це потрібно робити з метою контролю над процесами подання та оприлюднення фінансової звітності. Не зайвим, на нашу думку, буде також погодити такий список із керівником підприємства.

В. С. Лень пропонує складати план звітності, в якому зазначити перелік форм встановленої звітності, строки її складання і подання [3, с. 13]. Основною проблемою в реалізації таких пропозицій є відсутність повного списку користувачів фінансової звітності, який

уточнюється за результатами звітної господарської діяльності.

Л. М. Пилипенко вважає, що більшість підприємств складають фінансову звітність лише через те, що зобов'язані подавати її органам статистики. Набагато важливішим для них є формування і подання податкової звітності, викривлення якої спричиняє чималі штрафні санкції. Як наслідок, організація обліку таких підприємств часто підпорядкована податковому імперативу, а не концептуальній основі фінансової звітності [1, с. 509]. На нашу думку, своєчасна та ефективна система організації бухгалтерського обліку здатна забезпечити до-

стовірне формування, як фінансової звітності, так і податкових декларацій.

Однією із фундаментальних основ бухгалтерського обліку залишається документ, що є доказом у фіксації фактів господарського життя, що виникають у підприємства. Тому такий елемент методу бухгалтерського обліку як документування повинен фігурувати і в практичному руслі реалізації процесів подання та оприлюднення фінансової звітності. Особливо враховуючи те, що «категорія фінансової звітності фігурує в багатьох імперативних нормах» [1, с. 507], необхідний внутрішній регламент у забезпеченні таких процесів.

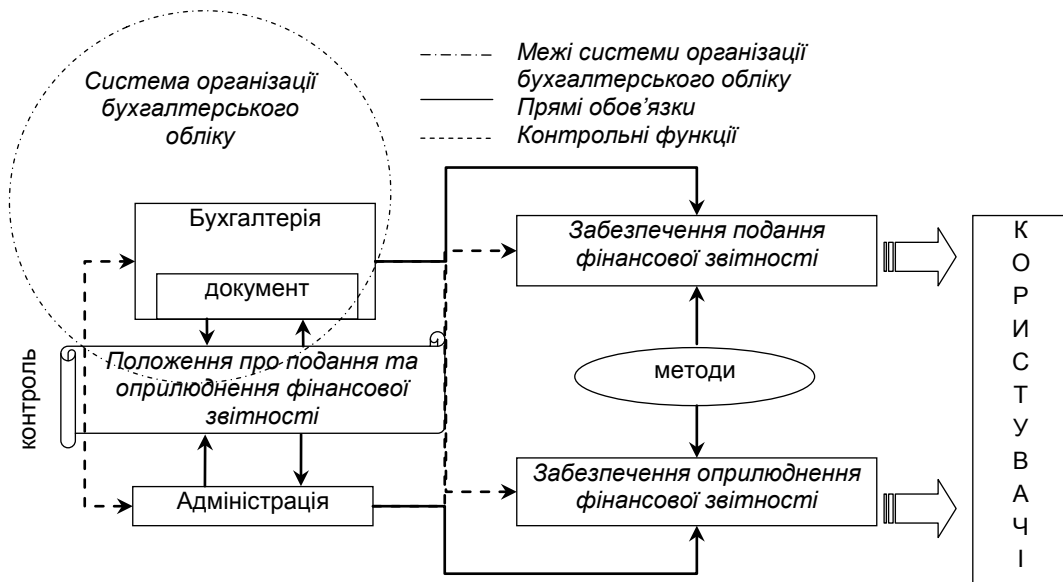


Рис. 2. Документальне забезпечення процесів подання та оприлюднення фінансової звітності (авторська розробка)

Документальне забезпечення процесів подання та оприлюднення фінансової звітності ілюструє рис. 2, на якому показано, що Положення про подання та оприлюднення фінансової звітності здатне забезпечити процеси подання фінансової звітності працівниками бухгалтерії, а оприлюднення – адміністрацією підприємства. Дана складова дозволить захистити інтереси користувачів фінансової звітності та уникнути небажаних рішень від нерозкриття інформації.

Водночас внутрішній організаційний документ, що регулює подання та оприлюднення

найбільш значущого виду звітності – фінансової, має відповідати ряду вимог:

1. Містити обґрунтовані тлумачення процесів подання та оприлюднення фінансової звітності, що дозволить покращити зрозумілість у реалізації даних процесів.

2. Забезпечувати науково обґрунтовану організацію процесів подання та оприлюднення фінансової звітності в системі організації бухгалтерського обліку.

3. Захищати приватні інтереси дійсних і потенційних користувачів фінансової звітності.



4. Встановлювати коло осіб відповідальних за забезпечення реалізації процесів подання та оприлюднення фінансової звітності та порядок дисциплінарних і адміністративних стягнень за невиконання вказаних обов'язків.

5. Містити вичерпний перелік прав і обов'язків особи, що розглядає запити потенційних користувачів фінансової звітності до підприємства.

6. Детально описувати процес оприлюднення фінансової звітності, в тому числі за допомогою мережі Інтернет, інше.

Враховуючи вищенаведене, та спираючись на всю сукупність умов в забезпеченні ефективності реалізації процесів подання та оприлюднення фінансової звітності, вважаємо, що необхідно забезпечити документальну основу, тому варто викласти або розділ у Положенні про облікову політику або самостійне Положення про подання та оприлюднення фінансової звітності. Дане Положення здатне забезпечити ефективну регламентацію процесів подання та оприлюднення на підприємстві й унеможливити негативні наслідки від незабезпеченості відкритості, що сприятиме користувачам в отриманні вчасної інформації.

Елдон С. Хендріксен і Міхаель Ф. Ван Бреда зазначали: «...проблема полягає не стільки в тому, що повинна розкривати фінансова звітність, а в тому, щоб знайти ефективний спосіб розкриття» [12, с. 534]. Саме Положення про подання та оприлюднення, на нашу думку, здатне виконати це завдання та забезпечити високий рівень доступності фінансової звітності через упорядковані процеси подання та оприлюднення, що буде ефективним способом розкриття інформації для користувачів фінансової звітності.

Водночас треба враховувати, що «організація бухгалтерського обліку, система його показників становляться виразником боротьби інтересів» [13, с. 379] і тому «правильно організована система обліку повинна припускати чітке і ясне виділення інтересів осіб, зайнятих у господарській діяльності» [13, с. 379].

Проведене дослідження дало змогу встановити, що практична реалізація процесів подання та оприлюднення фінансової звітності

можлива в ефективній системі організації бухгалтерського обліку.

Одним із важливих елементів у системі організації бухгалтерського обліку, що забезпечує процеси подання та оприлюднення фінансової звітності є Положення про подання та оприлюднення фінансової звітності, яке сприяє ефективному функціонуванню та представлення фінансової звітності користувачам, захищаючи їх приватні та суспільний (публічний) інтерес та є оптимальною складовою у реалізації мети фінансової звітності.

Формування достовірної інформації є вимогою часу, але цього, на нашу думку, недостатньо для активізації ділової активності суб'єктів ринку. Тут повинен спрацювати весь механізм, який формує процеси подання та оприлюднення фінансової звітності з урахуванням інтересів усіх користувачів. Тому, на нашу думку, процеси подання та оприлюднення фінансової звітності є структурним елементом в організації бухгалтерського обліку.

Перспективними напрямом дослідження є аналіз доступності фінансової звітності, спираючись як на нормативно-правове регулювання, так і на його здатність адаптуватись до сучасних вимог в економічному розвитку.

## ЛІТЕРАТУРА

1. Пилипенко Л. М. Роль фінансової звітності в управлінні ринковою економікою / Л. М. Пилипенко // Вісник Національного університету «Львівська політехніка». – 2011. – № 713. – С. 505–509.
2. Яремко І. Й. Фінансова звітність підприємств корпоративного типу: стан і перспективи [Електронний ресурс] / Яремко І. Й. – Режим доступу : <http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/7745/1/33.pdf>. – Назва з екрана.
3. Організація бухгалтерського обліку : навч. посіб. / за ред. В. С. Леня. – К. : Центр навч. л-ри, 2006. – 696 с.
4. Кужельний М. В. Організація обліку : підручник / М. В. Кужельний, С. О. Левицька. – К. : Центр навч. л-ри, 2010. – 352 с.
5. Організація бухгалтерського обліку : підруч. для студ. спец. «Облік і аудит ВНЗ / за ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. – 3-тє вид., допов. і пере-

- роб. – Житомир : ПП «Рута», 2002. – 592 с.
6. Сопко В. В. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу : підручник / В. В. Сопко, В. П. Завгородній. – К. : КНЕУ, 2004. – 412 с.
  7. Свірко С. В. Проблеми ідентифікації змістовного наповнення відправних положень бухгалтерського обліку в дисертаційних роботах вчених України / С. В. Свірко // *Фінанси, облік і аудит*. – 2009. – Вип. 13. – С. 289–297.
  8. Щирба М. Т. Облікова політика в системі управлінського обліку : монографія / Маркиян Теодорович Щирба. – Тернопіль : ВПЦ «Економічна думка» ; ТНЕУ, 2011. – 340 с.
  9. Чудовець В. В. Зміст та регламентування організації звітності на підприємстві / Чудовець В. В. // *Сучасні кризиви явища в економіці і проблеми облікового, контрольного і аналітичного забезпечення управління підприємством : матеріали V міжнар. наук.-практ. конф. (25 трав. 2012 р.)* / відп. ред. З. В. Герасимчук. – Луцьк : РВВ Луцького нац. техн. ун-ту, 2012. – 320 с. – С. 282–283.
  10. Кіндрацька Л. М. Звітність у загальній обліковій системі суб'єктів господарювання: розвиток та вдосконалення / Л. М. Кіндрацька // *Вісник Львівської комерційної академії*. – 2011. – Вип. 35. – С. 175–178.
  11. Панасюк В. М. Формування інформаційно-аналітичної бази підприємства / В. М. Панасюк, Н. М. Підлужна // *Проблеми економіки України : зб. наук. пр. / відп. за вип. проф. М. С. Пушкар*. – Тернопіль, 2006. – Вип. 11. – С. 79–82.
  12. Хендриксен Э. С. Теория бухгалтерского учета / Эдлон С. Хендриксен, Михаэл Ф. Ван Бреда : [пер. с англ.] / под ред. проф. Я. В. Соколова. – М. : Финансы и статистика, 1997. – 576 с.
  13. Соколов Я. В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней : учеб. пособие для вузов / Соколов Я. В. – М. : Аудит, ЮНИТИ, 1996. – 638 с.
- 
-