

Ю. О. Івахів,

аспірант кафедри обліку в бюджетних і кредитних установах та економічного аналізу,
Державний вищий навчальний заклад "Київський національний економічний університет
імені Вадима Гетьмана"

ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ ТА ЕЛЕМЕНТИ МЕТОДУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Розглянуто місце фінансової звітності підприємств серед елементів методу бухгалтерського обліку. Обґрунтовано необхідність її виокремлення як інформаційного продукту, а не методичного прийому формування і представлення відомостей про господарську діяльність підприємства.

The place of the financial statements of enterprises among the elements of accounting method is considered. The necessity of its selection as an information product, but not as an accounting technique of preparation and presentation of information about economic activity of enterprise is grounded.

Ключові слова: баланс, звітність, інформація, метод бухгалтерського обліку, фінансова звітність.
Key words: balance, statements, information, accounting method, financial statements.

ВСТУП

Процеси глобалізації та інтеграції, поява транснаціональних компаній, розвиток міжнародного фондового ринку, інші сучасні соціально-економічні перетворення світового господарства суттєво впливають і змінюють суть та призначення фінансової звітності. Сьогодні вона стає настільки суспільно значущою, що без неї не може ефективно функціонувати економіка інформаційного суспільства, яке приходить на зміну індустріальному.

Фінансова звітність є узаконеним елементом інфраструктури ринкової економіки і чи не єдиним публічно доступним джерелом інформації про діяльність підприємства. Втім, при аналізі економічної літератури з цього питання виявлено відсутність єдиного підходу до трактування фінансової звітності.

Вітчизняні й зарубіжні вчені часто асоціюють її із зовсім різними, часом діаметрально протилежними, конкуруючими між собою поняттями, зокрема: елемент методу бухгалтерського обліку, документ, система показників, бухгалтерська звітність, інформація, інформаційна модель підприємства, складова інформаційного забезпечення підприємства й інструмент управління його діяльністю, форма статистичного спостереження та ряд інших [1, с. 264—267]. Усе частіше науковці роблять спроби підкреслити роль фінансової звітності як одного з важливих суспільних інститутів, який забезпечує функціонування економіки країни. Деякі дослідники обґрунтовують потребу виділення її в окрему економічну дисципліну, систему економічних знань [2, с. 24], а то й взагалі вважають за необхідне розробити спеціальну теорію звітності суб'єктів господарювання, яка в інтересах зовнішніх і внутрішніх користувачів забезпечувала б формування прозорого інформаційного середовища, сприятливого для прийняття ними економічних рішень [3, с. 38].

ПОСТАНОВКА ЗАДАЧІ

Особливого розгляду, на нашу думку, заслуговує питання співвідношення і взаємозв'язку фінансової звітності підприємства і методу обліку. Тому метою цієї роботи є дос-

лідження сутності фінансової звітності підприємств у світлі методу бухгалтерського обліку та його елементів.

РЕЗУЛЬТАТИ

Як зауважив Я. Соколов, дискусії про метод обліку, які проходили ще у сорокові і на початку п'ятдесятих років минулого століття, мали надто схоластичний характер і зводились до його визначення через вісім елементів: баланс, рахунок, подвійний запис, документація, інвентаризація, оцінка, калькуляція і звітність [4, с. 56]. Відповідно під методом обліку в усіх випадках розуміли не власне метод, а бухгалтерські категорії.

Баланс і звітність як елементи методу бухгалтерського обліку викликають найбільш суперечливі судження. Навіть саме об'єднання балансу і звітності в один елемент згідно з процедурним підходом, на думку В. Палія, є "дивним і вельми прозоро натякає на те, що баланс — це частина звітності" [5, с. 59]. Вчений зазначає, що переродження бухгалтерської звітності з елементу методу бухгалтерського обліку в сукупність форм і таблиць, складених за інформацією, отриманою з різних видів обліку, не було своєчасно помічено і осмислено в теорії обліку [6, с. 89].

І сьогодні чимало вітчизняних вчених припускаються, на нашу думку, помилки, розглядаючи фінансову звітність (окремо баланс і звітність загалом) елементом методу обліку, способом підсумкового узагальнення інформації. Причиною цього є, насамперед, сплутування термінів "баланс" і "звітність" в аспекті специфічних облікових процедур та їх інше розуміння як сукупності показників, інформації.

Проте, не всі науковці поділяють такий підхід. Зокрема, ще П. Німчинов писав, що "для бухгалтерського обліку звітність як система узагальнених показників є директивною, вказівкою, в яких показниках слід узагальнювати дані поточного обліку. Тому звітність не є складовим елементом методу бухгалтерського обліку. Вона скоріше є методом статистики, однією із форм методу статистичного спостереження, ніж складовим елементом методу бухгалтерського обліку" [7, с. 134].

Д. Панков, у свою чергу, наголошує на пріоритетності звітності над обліком [3, с. 37]. На думку В. Палія, звітність як таку взагалі не можна вважати елементом методу бухгалтерського обліку, оскільки кількісну інформацію про оборот капіталу як предмету бухгалтерського обліку формують у ньому без застосування методів, що називаються поняттям "звітність" [5, с. 59]. Якщо припустити, що головною метою ведення бухгалтерського обліку таки є складання звітності, тоді його методами треба вважати ті елементи, які дозволяють отримати інформацію, потрібну для її досягнення. Отож статус звітності, особливо фінансової, як одного з елементів облікового методу, нічим не підтверджується.

П. Хомин підкреслює, що "звітність є самостійною системою подання даних, необхідних для інформаційного забезпечення менеджменту і в жодному разі не може вважатись складовим елементом (прийомом) бухгалтерського обліку" [8, с. 14]. Крім цього, на думку науковця, зведення звітності до рівня елемента бухгалтерського обліку є основною причиною того, що методологію формування її показників учені майже не досліджували, а тому донині не сформована взаємопов'язана їх система [9, с. 242].

Звітність і баланс є методичними прийомоми узагальнення інформації виключно для облікових працівників. Натомість користувачі у формах звітності, зокрема фінансової, вбачають набір важливих фінансових показників, інформаційний масив, що є підґрунтям прийняття економічних рішень. Тому на концептуальному рівні вказані поняття необхідно чітко розмежовувати.

Слово баланс (франц. balance — терези, лат. bilanx — ваги з двома шальками) — це співвідношення між взаємопов'язаними частинами, сторонами чого-небудь [10, с. 145]; рівновага, урівноваження [11, с. 58]. У процедурному аспекті більш правильно вживати замість "баланс" — "балансове узагальнення" (спосіб балансування), в основі якого лежить відома облікова модель: Активи = Власний капітал + Зобов'язання, що відображає рівновагу (баланс) наявних господарських засобів підприємства і джерел їхнього фінансування. Більше того, застосування прийому подвійного запису, одночасно за дебетом і кредитом двох рахунків, гарантує наведену рівність, адже "баланс і його рахунки є наслідком подвійного запису" [4, с. 56]. Це свідчить також про методологічну єдність облікових процедур.

Метод балансового узагальнення даних, які формуються на рахунках бухгалтерського обліку, без сумніву, є невід'ємним елементом методу бухгалтерського обліку і має загальне значення. Він служить для контролю, перевірки і ув'язки інформації, отримання підсумкових даних, підтвердження їх системного узгодження. Через це балансове представлення інформації широко застосовується у фінансовій звітності. Це математичний метод, абстрагований від конкретного змісту показників, які балансуються. При складанні фінансової звітності, зауважує В. Палій, за допомогою балансування як спеціального прийому, а не як елемента методу обліку, переслідуються інші цілі, вирішуються інші завдання [5, с. 60].

Тому, на нашу думку, баланс як форма фінансової звітності має набагато ширший зміст. Він є офіційним документом, що засвідчує розподіл економічних ресурсів між зацікавленими сторонами відповідно до їхніх прав і зобов'язань у межах підприємства, одночасно характеризує фінансово-майновий стан останнього як автономного суб'єкта господарювання.

Не можна не погодитись з В. Палієм, який акцентує на тому, що в теорії обліку ще тільки належить дослідити і визначити справжнє місце фінансової звітності в концептуальному вирішенні облікової процедури [5, с. 60]. У будь-якому випадку звітність, так само, як і баланс, таки не можна представляти одним із елементів бухгалтерського обліку. Це суперечить її реальній економічній сутності.

Так, з філософської і загальнометодологічної точок зору метод є одночасно і способом, і засобом пізнання, а

також практикою використання здобутих знань і прогнозування можливих змін в об'єкті пізнання [12, с. 13]. У такому випадку вважаємо, що фінансову звітність можна розглядати як метод, але вже не бухгалтерського обліку, а метод пізнання економічних явищ і процесів, пов'язаних із певним підприємством. Вона є способом відображення інформації про підприємство, виступає засобом дослідження його фінансово-майнового стану, оцінювання результатів діяльності і передбачення імовірних тенденцій подальшого розвитку. На її основі приймаються відповідні економічні рішення. Складання фінансової звітності є практичною діяльністю облікових працівників, кінцевою метою якої є інформування учасників економічних відносин про минулі, теперішні та майбутні господарські операції й події, їх наслідки.

ВИСНОВКИ

Таким чином, зважаючи на економічну сутність фінансової звітності та її призначення, не доречно в контексті елементів методу бухгалтерського обліку розглядати ні Баланс, ні звітність загалом. Фінансова звітність — це метод відображення економічних явищ, процесів, результатів господарської діяльності підприємств і їх науково-практичного пізнання зацікавленими суб'єктами. Для усунення термінологічних суперечностей доцільно перейменувати звітну форму № 1 "Баланс" на "Звіт про фінансовий стан", що узгоджується з міжнародними стандартами фінансової звітності.

Література:

- Івахів Ю. Сутність і роль фінансової звітності у системі інформаційного забезпечення суб'єктів ринку / Ю. Івахів // Економічний аналіз. — 2010. — Вип. 5. — С. 264—267.
- Кучеренко Т. Фінансова звітність як складова економічних наук / Т. Кучеренко // Бухгалтерський облік і аудит. — 2008. — № 9. — С. 21—29.
- Панков Д.А. Финансовый кризис и бухгалтерский учет: взгляд Беларуси / Д.А. Панков // Проблемы теории та методологии бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнародний збірник наукових праць. — 2009. — Вип. 1 (13). — С. 31—48.
- Соколов Я.В. Предмет и метод бухгалтерського учета: сущность и содержание элементов / Я.В. Соколов // Бухгалтерский учет. — 2007. — № 19. — С. 56—59.
- Палій В.Ф. О методе бухгалтерского учета / В.Ф. Палій // Бухгалтерский учет. — 2006. — № 7. — С. 55—60.
- Палій В.Ф. Бухгалтерская и финансовая отчетность / В.Ф. Палій // Бухгалтерский учет. — 2011. — № 2. — С. 88—90.
- Німчинов П.П. Загальна теорія бухгалтерського обліку / П.П. Німчинов. — К.: Вища школа, 1977. — 240 с.
- Хомин П. Облікове забезпечення звітності про фінансові результати має бути методологічно обґрунтованим / П. Хомин // Бухгалтерський облік і аудит. — 2004. — № 6. — С. 9—15.
- Хомин П.Я. Парадигма й контрверзи бухгалтерського обліку та звітності (спроба консеквентного аналізу) : монографія / П.Я. Хомин, Г.П. Журавель. — Тернопіль: Економічна думка, 2007. — 299 с.
- Словник іншомовних слів: 23000 слів та термінологічних словосполучень / Уклад. Л.О. Пустовіт та ін. — К.: Довіра, 2000. — 1118 с.
- Великий тлумачний словник сучасної української мови; [з дод., допов. та CD] / Уклад. і голов. ред. В.П. Бусел. — К.; Ірпінь: ВТФ "Перун", 2007. — 1736 с.
- Присухін С.І. Філософія [Текст]: Навчальний посібник — У 2 ч. — Ч. II. Система філософії у визначеннях, поясненнях, схемах, таблицях / С.І. Присухін. — К.: КНЕУ, 2006. — 168 с.

Стаття надійшла до редакції 24.06.2011 р.