

**МЕТОДОЛОГІЧНІ ПІДХОДИ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СПІВСТАВНОСТІ
ПОКАЗНИКІВ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ДЛЯ ЗДІЙСНЕННЯ
РОЗРАХУНКУ Й АНАЛІЗУ ПОКАЗНИКІВ ФІНАНСОВОГО СТАНУ**

Євсєєва Ольга Олексіївна,
доктор економічних наук, професор
Український державний університет
залізничного транспорту
м. Харків, Україна

Анотація: Розрахунок показників фінансового стану на підставі форм фінансової звітності містить комплекс заходів, чітка послідовність виконання яких (приведення даних у порівняльний вигляд; визначення критеріїв і показників оцінки фінансового стану; обчислення показників за період, що аналізується; оцінка фінансового стану за показниками в динаміці; розробка конкретних заходів та прийняття управлінських рішень) є запорукою якісного економічного аналізу, мета якого в тому числі полягає й у виключенні перекручування інформації в обґрунтуванні ефективних управлінських рішень на мікро- та макрорівнях. Виключення хибних висновків стає можливим вже на першому етапі впровадження економічного дослідження – приведення даних у порівняльний вигляд. В публікації розкриті методологічні підходи забезпечення співставності показників фінансової звітності для здійснення розрахунку й аналізу показників фінансового стану в умовах стану всеосяжності інформаційної наповненості звітними даними в часі.

Ключові слова: фінансова звітність, показники фінансового стану, співставність показників, процедури порівняльності, методологія дослідження, динаміка показників, всеосяжність інформації.

Обґрунтованість та ефективність управлінських рішень на мікро- та макрорівнях значною мірою залежить від результатів оцінки фінансового стану

суб'єктів господарювання, яка полягає у розрахунку та вивченні комплексу показників, які відображають різні аспекти діяльності підприємства. За результатами оцінки фінансового стану можна розробити заходи щодо покращення структури капіталу, відновлення платоспроможності, підвищення рентабельності, визначити оптимальний розмір потрібних підприємству оборотних активів, виявити резерви підвищення ефективності функціонування підприємства та перспективи його розвитку, попередити виникнення фінансової кризи на підприємстві. [1]

Розрахунок показників фінансового стану на основі показників фінансової звітності суб'єкта господарювання передбачає певні процедури, виконання яких у комплексі забезпечує якісний аналіз, який складається з розрахунків показників фінансового стану на підставі економічно обґрунтованих показників фінансової звітності та можливості надання об'єктивних й неупереджених висновків щодо фактичного стану та подальшого розвитку суб'єкта господарювання. [2].

Законодавчим підґрунтям здійснення відповідних розрахунків є Методичні рекомендації з аналізу і оцінки фінансового стану підприємств, пунктом 3.4. яких розкрито загальний алгоритм щодо послідовності здійснення аналізу [3]:

- підготовка звітних даних до аналізу (технічна перевірка правильності заповнення фінансової звітності, приведення даних у порівняльний вигляд тощо);

- визначення критеріїв і показників оцінки фінансового стану (небагатьох найбільш важливих);

- обчислення показників за період, що аналізується;

- оцінка фінансового стану за показниками в динаміці;

- розробка конкретних заходів та прийняття управлінських рішень.

Враховуючи, що переважна більшість показників фінансового стану підприємств розраховується на підставі даних форм 1 та 2, де за методикою розрахунку певних показників фінансового стану одночасно приймають участь

і показники форми №1, і показники форми №2, постає методологічна перепона здійснення адекватних розрахунків, адже показники цих форм не є співставними за періодом, не дивлячись на їх поєднання одним звітним періодом розкриття інформація про фінансово-господарську діяльність суб'єкта господарювання, оскільки форма №1 надає дані «на дату» (тобто на кінець останнього дня звітного періоду з одночасним інформаційним повідомленням про стан на початок звітного року в цілому), а форма №2 – «за звітний період». Є показники фінансового стану, які розраховуються й із застосуванням інших форм фінансової звітності (звіту про рух грошових коштів (форма №3), звіту про власний капітал (форма №4) і приміток до фінансової звітності (форма №5)), показники по яких також містять інформацію «за звітний період». [2]

За для виваженого здійснення першого етапу аналізу і оцінки фінансового стану – підготовки звітних даних до аналізу (технічна перевірка правильності заповнення фінансової звітності, приведення даних у порівняльний вигляд тощо) – нами пропонується виходити із мети аналізу та інформаційного забезпечення вихідними звітними даними, тобто з урахуванням стану всеосяжності інформаційної наповненості звітними даними в часі, в такі можливі способи [2]:

використання даних форми №1 без доведення їх до співставного вигляду – для проведення точкового (моментного) аналізу. Це дозволяє на підставі даних одного звітного періоду тим не менш здійснити аналіз в динаміці – на початок та на кінець звітного періоду;

використання даних форми №1 із доведенням до співставного вигляду (розрахунок так званого середньоарифметичного балансу за звітний період, що умовно переводить дані балансу із моментних показників в показники періоду). Це дозволяє на підставі даних двох та більше звітних періодів здійснити аналіз в динаміці по відповідних звітних періодах.

Пунктом 4 розділу III «Якісні характеристики фінансової звітності та принципи її складання» НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [4] затверджена вимога щодо забезпечення можливості користувачам надавати

порівнювальність фінансових звітів підприємства за різні періоди та фінансових звітів різних підприємств, що в свою чергу ставить нагальне завдання забезпечення усунення отримання некоректно розрахованих показників методологічно та технічно з метою виключення перекручування інформації та досягненню й утвердженню хибних висновків. Разом із цим постає й інша проблема, з чийого боку – внутрішнього або зовнішнього – проводиться аналіз, а значить постає питання достатності вихідних даних за обсягом та динамікою, тобто стану всеосяжності інформаційної наповненості звітними даними в часі, враховуючи мету досягнення незалежно від сторони реалізації аналітичного процесу – здійснення якісного економічного аналізу, що є запорукою неупереджених висновків щодо фактичного стану та подальшого розвитку суб'єкта господарювання.

Це означає, що кожний з наведених способів слід розглядати з точки зору забезпечення інформаційними даними звітності в часі (річна або проміжна звітність) та її наявності в динаміці, що в комплексі має забезпечити підготовку звітних даних до аналізу (технічна перевірка правильності заповнення фінансової звітності, приведення даних у порівняльний вигляд тощо).

Отже, це означає, що і спосіб використання даних форми №1 без доведення їх до співставного вигляду, і спосіб використання даних форми №1 із доведенням до співставного вигляду в підготовці звітних даних до порівняльного вигляду може мати єдину інформативну основу для здійснення розрахунків – річну або проміжну звітність.

Зрозуміло, що і по річній, і по проміжній звітності будуть як обмеження, так і можливості здійснення розгорнутого аналізу.

Реалізація запропонованих способів підготовки звітних даних до аналізу щодо приведення даних у порівняльний вигляд за для можливості здійснення аналізу і розрахунків з методологічної точки зору, наведемо прикладах за формальною моделлю «вхід – вихід» із подальшою оцінкою «перспективи розгорнутості майбутніх результатів» за показниками фінансового стану в динаміці, де:

«вхід» – спосіб із певним вибором звітності в звітному періоді (річна або проміжна);

«вихід» – доведений до співставного (порівняльного) вигляду цифровий матеріал для розрахунку та проведення аналізу показників фінансового стану за відповідними звітними періодами;

«перспектива розгорнутості майбутніх результатів» – оцінка можливості здійснення аналізу в динаміці по звітних періодах в умовах обмеженості звітних даних по звітних періодах, тобто з урахуванням стану всеосяжності інформаційної наповненості звітними даними в часі.

В результаті моделювання нами складені такі основні можливі напрями:

спосіб використання даних форми №1 без доведення їх до співставного вигляду по річній звітності;

спосіб використання даних форми №1 без доведення їх до співставного вигляду по проміжній звітності;

спосіб використання даних форми №1 із доведенням до співставного вигляду по річній звітності;

спосіб використання даних форми №1 із доведенням до співставного вигляду по проміжній звітності.

Слід прокоментувати, що наведені моделі не є остаточними та можуть мати альтернативний спосіб упровадження в залежності від мети дослідження та інших чинників, наприклад, стану всеосяжності інформаційної наповненості звітними даними в часі.

Доведемо цю тезу на прикладі можливих варіантів реалізації першої моделі – спосіб використання даних форми №1 без доведення їх до співставного вигляду по річній звітності (визначення статусу «основний» або «альтернативний» приймається дослідником самостійно):

варіант 1 (прийнято нами умовно як основний): «вхід» – використання даних форми №1 на початок та на кінець звітного періоду тальки до даних тільки звітного періоду форми №2 → «вихід» – отримання показників «на початок звітного періоду» та «на кінець звітного періоду» → показників «на

початок звітнього періоду» та «на кінець звітнього періоду»;

варіант 2 (прийнято нами умовно як альтернативний): «вхід» – використання даних форми №1 на початок та на кінець звітнього періоду до даних попереднього звітнього періоду та звітнього періоду форми №2 відповідно → «вихід» – отримання показників «на початок звітнього періоду» та «на кінець звітнього періоду» → показників «на початок звітнього періоду» (альтернативна назва «за попередній звітний період») та «на кінець звітнього періоду» (альтернативна назва «за звітний період»);

Таким чином, варіант 1 охоплює використання звітних даних форми №2 тільки за звітний період та за відсутності аналогічних даних попереднього звітнього періоду не дає можливості щодо реалізації аналізу в динаміці, в той час як варіант 2 охоплює звітний та попередній періоди, що надає можливість аналізу розрахованих в подальшому показників фінансового стану в динаміці.

Аналогічні процедури та висновки мають бути застосовані і до інших означених нами напрямів-способів використання форм звітності при розрахунку й аналізі показників фінансового стану із використанням форм фінансової звітності в залежності від мети дослідження та всеосяжності інформаційної наповненості звітними даними в часі.

При цьому не слід забувати, що річні форми звітності апріорі є співставними за роками за умови незмінності облікових процедур формування показників звітності, в той час, як проміжні форми звітності є співставними і за відповідними проміжними періодами по роках, і всередині звітнього року по кварталах та півріччях. Так, в умовах обмеження даними тільки поквартальними даними в межах звітнього року – потребують спеціальної процедури доведення даних форми №2 до співставного вигляду, а в умовах обмеження даними тільки даними за півріччя в межах звітнього року – також потребують спеціальної процедури доведення даних форми №2 до співставного вигляду.

Під спеціальною процедурою ми розуміємо додаткове прорахування показників форми №2 за відповідні квартали (другий, третій, четвертий) та

півріччя (друге), адже форма №2, починаючи з цих звітних періодів містить дані наростаючим підсумком. Показники форми №2 за перший квартал (для квартального порівняння) та за перше півріччя (для піврічного порівняння) не потребують перерахунку, оскільки вже визначені відповідними межами звітного періоду.

Зауважимо, що стан всеосяжності інформаційної наповненості звітними даними в часі певною мірою впливово діє на визначення мети економічного дослідження та одночасно визначає його достатність. Так, наприклад, при наявності даних тільки за один звітний період немає можливості оцінити дані в наявності, а тільки за рекомендованими або нормативними або галузевими показниками тощо. При наявності ж даних за два та більше періодів є можливість адекватної оцінки показників і в динаміці, і в порівнянні із рекомендованими або нормативними або галузевими показниками тощо.

Таким чином, процедура підготовки звітних даних до аналізу (технічна перевірка правильності заповнення фінансової звітності, приведення даних у порівняльний вигляд тощо) є вкрай важливою в застосуванні будь-якої методики оцінки фінансового стану на підставі показників фінансової звітності суб'єкта господарювання та є запорукою якісного економічного аналізу, що можливо шляхом впровадження в економічне дослідження методологічних підходів забезпечення співставності показників фінансової звітності для здійснення розрахунку й аналізу показників фінансового стану в умовах певного стану всеосяжності інформаційної наповненості звітними даними в часі.

СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ

1. Носова Є. Система показників оцінки фінансового стану підприємств. *Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Економіка*. Вип. 138, 2012. С. 53–57. URL : http://nbuv.gov.ua/UJRN/VKNU_Ekon_2012_138_18.
2. Євсєєва О.О. Актуальні питання розрахунку показників

фінансового стану на етапі підготовки звітних даних до аналізу. *Актуальні питання економіки, фінансів, обліку і права*: збірник тез доповідей міжнародної науково-практичної конференції (Полтава, 03 лютого 2022 р.). Полтава: ЦФЕНД, 2022.

3. Методичні рекомендації з аналізу і оцінки фінансового стану підприємств: 28.07.2006. Центральна спілка споживчих товариств України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0006626-06#Text> (дата звернення 04.02.2022).

4. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України № 996-XIV від 16 липня 1999 р. URL: http://kodeksy.com.ua/pro_buhgalters_kij_oblik_ta_finansovu_zvitnist.htm (дата звернення 04.02.2022).