3. Дмитренко И. Н. Эволюция концептуального подхода к допущению непрерывносты деятельности субъектов хозяйствования / И. Н. Дмитренко, И. Н. Белоусова // Международный бухгалтерский учет: Ежемесячный научно- практический и теоретический журнал. – Москва.: ООО "Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ" 2007. - № 10 (106). - С. 34-38 ; № 11 (107). - С. 49-54.

4. Сахарцева Л.В. Совершенствование методики оценки дальнейшего непрерывного функционирования предприятий для аудиторских заключений / Теорія і практика незалежного аудиту: тези і виступи Всеукр.наук.-прак.конф. (Київ, 25-26 жовтня 2001 р.). – Житомир : ПП Рута, 2001. - С. 162-165. Конференция.

5. Сухарева Л. А. Влияние результатов диагностики допущения непрерывности на характер аудиторского заключения / Л. А. Сухарева, И. Н. Белоусова // Научные исследования в сфере бухгалтерского учета, контроля и анализа: теоретико-практическое значение и направления дальнейшего развития: тезисы и тексты выступлений VI междунар. науч. конф. (Житомир, 18-19 октября 2007г.). – Житомир: ЖГТУ, 2007.- С.293 - 298. Конференция.

6. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики. Видання 2007 року [пер. з англ. О. В. Селезньова, О. Л. Ольховікової, О. В. Гік, Т. Ц. Шарашидзе, Л. Й. Юрківської та О. С. Кулікова].- К.: Аудиторська палата України, 2007. - 1172 с.

7. Скобара В.В. Аудит: методология и организация / В. В. Скобара - М. : Дело и Сервис, 1998. - 576 с.

8. Ришар Жак. Аудит и анализ хозяйственной деятельности предприятия. / Ж. Ришар - М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997. - 375 с.

Гуменюк О*.О.,*
к.е.н.,
Тернопільський національний економічний університет

ВЗАЄМОЗВ'ЯЗОК МІЖ ЗВІТАМИ В СИСТЕМІ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

Постановка проблеми. В умовах ринку, для забезпечення результативного управлінського впливу на процеси відтворення, звітність стає найбільш надійним і інформативним джерелом. Характеризуючи стан засобів та джерел їх утворення, процесів і результатів фінансово-господарської діяльності, вона покликана задовольнити запити користувачів про реальні матеріальні і фінансові можливості подальшої організації процесів відтворення. Наслідком таких вимог є реалізація ряду функцій звітності.

В сучасних умовах бухгалтерський облік виконує науково-пізнавальну, контрольну, інформаційну, мотиваційну, регулюючу, правового захисту суб'єктів господарювання, прогностичну функції. Кожен елемент методу бухгалтерського обліку виконує декілька функцій, а кожна функція може виконуватися за допомогою декількох елементів методу обліку. У повній мірі відноситься це і до звітності. На сьогодні основними напрямками удосконалення бухгалтерської фінансової звітності має стати значне підсилення інформаційної, науково-пізнавальної та прогностичної функції.

***Аналіз останніх досліджень і публікацій*.** Проведений огляд літературних джерел з досліджуваної проблеми засвідчує, що удосконаленню теоретичних і методологічних питань формування фінансової звітності присвячена значна кількість досліджень вітчизняних і зарубіжних вчених. Проблеми фінансової звітності висвітлені у працях Ф.Ф.Бутинця, С.В.Голова, М.Я.Дем'яненка, Г.Г.Кірейцева, В.К.Савчука, В.В.Сопка, В.О.Шевчука, П.Я.Хомина, Л.В.Чижевської. Зарубіжний досвід складання і використання фінансової звітності представляє значний інтерес у теоретичному і практичному плані, однак він недостатньо враховує особливості розвитку і становлення економіки України на сучасному етапі.

У відповідності до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", звітна інформація повинна бути корисною для заінтересованих користувачів, що забезпечується шляхом дотримання якісних її характеристик та ряду принципів формування фінансової звітності.

Постановка завдання. Метою даної статті є обґрунтування методичних положень щодо удосконалення бухгалтерської фінансової звітності, поліпшення методики формування основних фінансових показників та досягнення взаємозв'язку між звітами в системі фінансової звітності.

Виклад основних результатів дослідження. Дослідження розвитку бухгалтерської фінансової звітності, в основі якого лежать досягнення попередніх теоретиків і практиків у даному питанні, надає нам можливість реально оцінити чинну звітність, вказавши на її позитивні та негативні риси, а також дозволяє намітити напрямки її удосконалення.

Вивчення складу, структури та змісту основних форм бухгалтерської фінансової звітності проводилось нами за період з початку формування ринкових відносин в Україні.

З кожним днем входження до ринку практика господарювання доводила необхідність створення методології бухгалтерського обліку для потреб ринкової економіки та вимог міжнародних стандартів. Саме з початку входження до ринку починається етап реформації бухгалтерського обліку та звітності відповідно загальноприйнятим у світовій практиці стандартам.

Так, лише протягом 1991-1995 рр. було прийнято 58 нормативних документів з регулювання бухгалтерського обліку в Україні. Зокрема, до кінця 1991 р. було створено новий План рахунків. В 1993 р. Міністерством фінансів України вводиться в дію "Положення про організацію бухгалтерського обліку та звітності в Україні", яке крім того, що замінило декілька діючих нормативних документів, що регулювали бухгалтерський облік, здійснило спробу переходу до загальноприйнятих стандартів обліку.

З 1 січня 1994 року відповідно з "Положенням про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні" суб'єкти господарювання складають лише три форми бухгалтерської фінансової звітності: баланс, звіт про фінансові результати та звіт про зміни в фінансово-майновому стані підприємства.

Подальший розвиток бухгалтерського обліку та фінансової звітності відбувається в тісному взаємозв'язку з податковим обліком. До 1 липня 1997 року розбіжності між податковим і фінансовим обліком не допускались. Це призвело до відведення бухгалтерській звітності та відповідно її користувачам другорядної ролі в порівнянні з податковими органами. Крім того, бухгалтерська як і податкова звітність підприємств стала вважатись помилковою, оскільки значна кількість розпоряджень податкових органів щодо регулювання операцій по відображенню господарських фактів тільки створювала труднощі.

Податкова реформа 1997 року, відокремивши податковий облік від фінансового, внесла деякі корективи до змісту бухгалтерської звітності, проте вони не вирішили питань її якості.

Мета входження України в європейський та світовий економічний простір викликала потребу подальшого вдосконалення бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Для цього було прийнято Програму реформування бухгалтерського обліку з урахуванням Міжнародних стандартів фінансової звітності, затверджену Кабінетом Міністрів України від 28 жовтня 1998 р. № 6. У подальшому Верховною Радою приймається Закон України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність" від 1 червня 1999 року та Положення (стандарти) бухгалтерського обліку.

Проте введення в дію Закону не тільки не вирішило, а й ще більше поставило питань. Більшість науковців не згодна з таким нав'язуванням бухгалтерського обліку та звітності

Як заперечення міжнародних стандартів висувалось і висувається достатньо багато положень, що обумовлені наступними моментами: жодна з країн не може обмежувати свої права, свій суверенітет, кожна відстоює свої традиції; міжнародні стандарти дуже близькі до стандартів США, які нав'язують світу свої методологічні уявлення; немає сенсу створювати особливі міжнародні стандарти, які не застосовуватимуться в жодній з розвинених країн.

На сьогодні склад, зміст, методологія розрахунку окремих показників, а також порядок і строки подання бухгалтерської фінансової звітності регламентуються Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. Оскільки, метою такого регулювання є задоволення інформаційних потреб самого широкого кола користувачів, як наслідок – існує деяка неузгодженість як статей так і цілих розділів звітності та низька ефективність їх використання для обґрунтування і прийняття рішень.

Відповідно виникає необхідність дослідження обсягу інформації представленої в звітності, її змісту та методологічних основ формування звітних показників у напрямку класифікації елементів та методики обчислення її основних статей щодо потреб різних груп користувачів.

Згідно різних економічних ознак, вся звітна інформація групується на окремі узагальнені статті – елементи звітності: активи, зобов'язання, власний капітал, доходи, прибуток, витрати, збиток, які наводяться безпосередньо в балансі, звіті про фінансові результати, звіті про рух грошових коштів, звіті про власний капітал, а також примітках і поясненнях до фінансової звітності.

Серед звітних форм особливе місце відводиться балансу. У ньому в узагальненій формі представлено інформацію про фінансовий стан підприємства на певну дату.

На сьогодні в спеціальній літературі найчастіше зустрічається два визначення терміну "баланс". Одні автори визначають баланс як один з елементів методу бухгалтерського обліку. Тобто, бухгалтерський баланс – це прийом (спосіб) відображення стану господарських фактів – явищ і процесів – за ознаками ставлення до продуктивних сил (майновий аспект групування) і виробничих відносин (власницький аспект групування) на певний момент часу. Інші розглядають баланс як спеціальну таблицю, що відображає в грошовому виразі на певну дату засоби підприємства за

складом, видами і розміщенню (актив) і джерела утворення цих засобів по цільовому призначенню (пасив).

Згідно з П(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності": баланс – це звіт про фінансовий стан підприємства, який відображає на певну дату його активи, зобов'язання та власний капітал.

Дані в балансі відображаються постатейно, причому кожна стаття має відповідати сальдо одного або кількох синтетичних рахунків фінансового обліку.

Так, активи підприємства характеризують інвестиційні рішення, прийняті підприємством за період його діяльності. Вони відображаються в балансі за умови, що його оцінка може бути достовірно визначена і очікується отримання майбутніх економічних вигод, пов'язаних з його використанням.

У працях вітчизняних економістів актив характеризується, як облікова категорія, що включає вартість власного майна, а також засоби і запаси, призначені для сплати заборгованості, з погляду їх складу і розміщення**.**

На сьогодні П(С)БО 2 "Баланс" визначає актив як "ресурси, контрольовані підприємством в результаті минулих подій, використання яких, як очікується, призведе до збільшення економічних вигод в майбутньому".

За предметно-майнового трактування в активі балансу показують склад, розміщення і фактичне цільове використання засобів організації. Основна увага зосереджується на тому, куди вкладено фінансові ресурси підприємства, яке функціональне призначення придбаних господарських засобів. Відповідно до цього актив балансу становлять засоби, які можна підтвердити інвентаризацією.

Другий підхід до інтерпретації активу балансу є більш глибоким за своїм змістом. Відповідно до нього актив балансу являє собою величину витрат підприємства, які склалися у наслідок попередніх господарських подій і фінансових операцій, і понесених ним видатків заради можливих майбутніх доходів. У цьому разі основну увагу зосереджують на самому факті вкладення засобів. Крім того, актив тоді дає і ймовірну оцінку мінімально можливого доходу, який можна отримати після розрахунку з усіма кредиторами. Таке трактування відповідає сучасному визначенню активу.

Найбільш загальними класифікаціями активів є: 1) відповідно функціональної ролі в процесі відтворення (натурально-речового складу): засоби в сфері виробництва; невиробничі засоби; засоби в сфері обігу. З більш глибшим агрегуванням статей "Нематеріальні активи", "Основні засоби", "Капітальні вкладення", "Фінансові вкладення", "Запаси", "Витрати майбутніх періодів", "Кошти в розрахунках", "Грошові кошти"; 2) відповідно швидкості обертання: необоротні та оборотні.

При аналізі результатів діяльності підприємства надходження і вибуття грошових коштів виступають головним фактором господарювання. Саме на них, в значній мірі, спирається оцінка об'єктів бухгалтерського обліку, використовуючи яку, зовнішні користувачі приймають рішення.

Доходи і витрати включаються до звіту про фінансові результати на основі принципу нарахування, це призводить до того, що грошовий потік і потік цінностей та розрахунків, що генерують прибуток, не збігається в часі. Цей недолік виправляється у звіті про рух грошових коштів.

Звіт про рух грошових коштів використовується разом з іншими формами бухгалтерської фінансової звітності для оцінки змін в чистих активах, фінансовій структурі, впливу на суми і час потоків грошових коштів з метою коригування до умов і можливостей, що змінилися. Водночас цей звіт усуває вплив різноманітних облікових методів при відображенні в звітності подібних подій і операцій.

У загальному між показниками бухгалтерської фінансової звітності, що регламентується П(С)БО 1-5, є логічний інформаційний взаємозв'язок. Логічний взаємозв'язок проявляється у взаємо доповненні і взаємній кореспонденції звітних форм, їх розділів і статей.

Звіт про фінансові результати показує результати діяльності підприємства за певний період, а звіт про рух грошових коштів характеризує вплив цієї діяльності на грошові потоки підприємства.

Звіт про власний капітал надає узагальнену за звітний рік інформацію про зміни (збільшення, зменшення) статутного капіталу, додаткового, резервного, несплаченого і вилученого капіталу, а також про нерозподілений прибуток.

***Висновки з даного дослідження*.** У бухгалтерській фінансовій звітності основним елементом є баланс, в активі якого показують склад, розміщення і фактичне цільове використання засобів підприємства. Його доповнюють: звіт про фінансові результати; звіт про рух грошових коштів; звіт про власний капітал. Між показниками бухгалтерської фінансової звітності є логічний інформаційний взаємозв'язок, який проявляється у взаємо доповненні і взаємній кореспонденції звітних форм, їх розділів і статей.

Література

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України. Прийнятий 16.07.99 р. зі змінами і доповненнями // Відомості Верховної Ради України. – 1999. – №40.

2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2. "Баланс": Затв. наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 р. №87 // Офіційний вісник України. – 1999. – № 25.

3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3. “Звіт про фінансові результати”: Затв. наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 р. №87 // Офіційний вісник України. – 1999. – № 25.

4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 4. “Звіт про рух грошових коштів”: Затв. наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999р. №87 // Офіційний вісник України. – 1999. – № 25.

5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 5. “Звіт про власний капітал”: Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 р. №87 // Офіційний вісник України. – 1999. – № 25.

6. Блейк Дж. Европейский бухгалтерский учет: справочник / Блейк Дж., Амат Ор.; пер. с англ. – М. : Инф-изд. дом “Филинъ”, 1997. – 400 с.

7. Бутинець Ф.Ф. Історія розвитку бухгалтерського обліку / Ф. Ф. Бутинець. – Житомир : ЖІТІ, 1999. – 928 с.

8. Завгородний В.П. Бухгалтерский учет в Украине / В. П. Завгородний. – К. :А.С.К., 1999. –864 с

Стельмащук Ю.А.,
здобувач

ФАКТОРНИЙ АНАЛІЗ СТАЛОГО РОЗВИТКУ АГРОПРОДОВОЛЬЧОЇ СИСТЕМИ

***Постановка проблеми*.** Державна політика в сфері формування сталого розвитку аг продовольчої системи спрямована на вирішення проблем економічного, соціального та екологічного напрямів. Тенденції сучасного розвитку агропромислового виробництва в Україні пов’язані з недосконалістю економічного механізму ресурсо природокористування, техніки, технологій. Це призводить до деградації природних ресурсів, зменшує можливість забезпечення виробництва сировиною, ускладнює технологічні цикли, погіршує загальний стан біогеоценозів. Світовий досвід переконує, що сучасний розвиток аграрної економіки, незалежно від соціально-економічної орієнтації країн та способу виробництва, стає все більш екологічно орієнтованим, потребує збереження та відтворення природного ресурсного потенціалу АПК.

Україна має значні резерви щодо збільшення виробництва продовольства та можливості його експорту, покращення умов праці аграрних товаровиробників, їх соціального забезпечення. Стан природного ресурсного потенціалу безпосередньо впливає на якість і тривалість життя населення. Співставлення економічного і екологічного комфорту як складових життєвого рівня свідчить, що якість навколишнього середовища виступає як пріоритетне споживче благо. Це теоретичне положення передбачає практичну реалізацію прав людини на екологічно чисте довкілля, прав майбутніх поколінь на користування природним ресурсним потенціалом для підтримки власного розвитку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Значний внесок у вирішення економічної проблеми нарощування ресурсного потенціалу аграрної сфери внесли І.І.Лукінов, П.Т.Саблук, П.І.Гайдуцький, О.М.Онищенко, В.В.Юрчишин, О.В.Крисальний, які започаткували науково-практичну розробку реформування на ринкових засадах соціальних, земельних та майнових відносин, встановлення нових організаційно-правових форм в аграрному секторі. З точки зору удосконалення та розвитку земельних відносин виняткове значення мають дослідження В.М.Трегобчука, В.Я.Месель-Веселяка, І.К.Бистрякова, А.С.Даниленка, Д.С.Добряка, Л.Я.Новаковського, М.М.Федорова, А.М.Третяка й інших учених-економістів. Проте ряд проблем у сфері економічного відтворення природного ресурсного потенціалу АПК, формування сталого розвитку агропродовольчої системи, потребують додаткових досліджень

***Постановка завдання*.** Метою даного дослідження є обґрунтування сутності економічної системи і її складові елементи. Визначення основних факторі і потенціальних можливостей сталого розвитку агропродовольчої системи.

***Виклад основного матеріалу дослідження*.** Фізична економіка, як відомо, охоплює ресурси – працівників, природні багатства, капітал (засоби виробництва) та виготовлені життєві блага. Розвиток фізичної економіки характеризують за допомогою різних показників обсягів виробництва й споживання конкретних товарів і послуг, зайнятості населення тощо. Фізична економіка, з одного боку, відбиває виробничий потенціал суспільства, а з іншого, – результат свого функціонування.