

дино-машинної взаємодії. Така взаємодія може бути лише за умов погодження моделі землеробства, з якою спілкується фахівець у процесі своєї діяльності, і машинних моделей.

При створенні СШ основні дослідження будуть пов'язані з інтелектуальною сферою організації праці – представленням знань в системі. З цього витікає, що питання про те, які знання і в якій формі повинні бути представлені в машині, вважається головним. Організацією таких знань повинні займатися фахівці-експерти, упізнані з конкретними галузевими науками і фахівці-практики з відповідним досвідом і інтуїцією.

Таким чином, основні питання, які потребують вирішення при створенні систем прийняття управляючих рішень в землеробстві знаходяться на стику комплексу наук і дисциплін, що додатково підкреслює специфічність і складність проблеми. Узагальнюючи ці питання визначимо найбільш важливі:

- створення концепції управління в землеробстві у вигляді низки чітких правил;
- розробка методів організації і представлення знань в системі прийняття управляючих рішень;
- автоматизація процедур обробки інформації, вироблення рішень і аналізу.

УДК: 334:477.72

ОСНОВНІ ФОРМИ БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ЗВІТНОСТІ ЗА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ (МСБО)

Л.О.МАРМУЛЬ – д.е.н., професор

Ю.В.УШКАРЕНКО – аспірант, Херсонський ДАУ

Баланс, або балансовий звіт, відображає фінансовий стан підприємства та є обов'язковою складовою частиною його звітності. Виходячи з принципу превалювання сутності над формою, міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (МСБО) не визначають Форму балансу, але містять важливі вимоги та рекомендації щодо оцінки та розкриття його статей. Перш за все, МСБС дають визначення елементів балансу: активів, зобов'язань та власного капіталу.

Згідно МСБО, активи – це ресурси, контрольовані підприємством в результаті минулих подій, використання яких, як очікується, призведе до збільшення економічних вигод підприємства в майбут-

ньому. В свою чергу, зобов'язання – це реальна заборгованість, що виникла внаслідок минулих подій, погашення якої, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють в собі економічні вигоди. Відповідно, власний капітал – це частка в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань.

В багатьох країнах світу активи та зобов'язання поділяють на поточні (оборотні) та непоточні (необоротні).МСБО не вимагають такого розподілу, оскільки від не може бути застосований для всіх підприємств. Наприклад, таку класифікацію важно застосовувати в балансі банку (оскільки більшість його активів та зобов'язань є поточними) або по відношенню до підприємств, які мають дуже тривалий операційний цикл.

У разі, якщо підприємство застосовує в балансі розподіл активів та зобов'язань, на поточні та непоточні, критеріями такого розподілу можуть бути:

- 1) ліквідність;
- 2) операційний цикл.

Перший критерій передбачає класифікацію активів та зобов'язань, виходячи з їх здатності бути швидко реалізованими або погашеними. Згідно другого критерію, розподіл активів та зобов'язань здійснюється, виходячи з того, чи будуть вони використані (спожиті) або погашені протягом звітного періоду або операційного циклу (якщо він не співпадає зі звітним періодом). При цьому під операційним циклом розуміють середній проміжок часу з моменту придбання матеріалів до моменту отримання коштів за продукцію. Наявність різних підходів до класифікації активів та зобов'язань призводить до того, що в різних підприємствах однакові статті включаються в різні розділи балансу.

Наприклад, незавершене будівництво виключається зі складу поточних активів, виходячи з критерію ліквідності, але може бути включене до їх складу на основі операційного циклу. Тому МСБО 13 "Подання поточних активів і поточних зобов'язань" дає лише рекомендації підприємствам, які використовують таку класифікацію.

Згідно МСБО 13, до складу поточних активів слід включати:

- 1) кошти в касі та на рахунках в банку, які, можуть бути використані в поточних операціях;
- 2) цінні папери, які не призначені для тривалого зберігання та можуть бути швидко реалізовані;
- 3) рахунки дебіторів, які, як очікується, будуть оплачені;
- 4) запаси;
- 5) авансові платежі для придбання поточних активів;

б) витрати майбутніх періодів, які будуть використані протягом одного року від звітної дати.

Серед статей, що включаються до поточних зобов'язань, повинні бути зобов'язання, які підлягають оплаті за вимогою кредитора, та частина зобов'язань, погашення яких очікується протягом одного року від звітної дати, а саме:

– банківські та інші позики (якщо позика підлягає погашенню відповідно до графіку виплати за угодою із кредитором, позика може бути кваліфікована відповідно до цього, не враховуючи право кредитора вимагати поточний платіж);

– поточна частина довгострокових зобов'язань (якщо вона не виключена з поточних зобов'язань);

– заборгованість постачальникам і нараховані витрати;

– резерв для виплати податків;

– дивіденди, що підлягають виплаті;

– доходи майбутніх періодів та авансові платежі клієнтів;

– нарахування на випадок не передбачуваних обставин. Поточна частина довгострокових зобов'язань може бути виключена із складу поточних зобов'язань, якщо підприємство має намір знову фінансувати зобов'язання на довгостроковій основі і існує достатня впевненість у тому, що підприємство буде здатним виконати цю умову. МСБО не дозволяють "згортати" активи та зобов'язання (крім випадків, коли існує законне право робити це) та об'єднувати значні статті з іншими статтями (табл. 1, 2, 3, 4, 5)

Таблиця 1 – Звіт про фінансовий стан підприємства на звітну дату

Активи	Код рядка	Звітний період	Попередній період
1. Позаоборотні активи			
основні засоби			
первісна вартість			
знос			
залишкова вартість			
Нематеріальні активи			
первісна вартість			
знос			
залишкова вартість			
Довгострокові інвестиції			
Інші позаоборотні активи			
Всього позаоборотних активів			
2. Оборотні активи			
Запаси			
Дебіторська заборгованість (за товари, роботи, послуги)			
Інша дебіторська заборгованість			
Короткострокові інвестиції			
Грошові кошти			
Витрати майбутніх періодів			
Інші оборотні активи			
Всього оборотних активів			
Баланс			
Власний капітал та зобов'язання	Код рядка	Звітний період	Попередній період
1. Власний капітал			
Статутний капітал			
звичайні акції			
привілейовані акції			
Несплачений статутний капітал			
Податковий сплачений капітал			
Інший додатковий капітал			
Резервний капітал			
Власний капітал та зобов'язання	Код рядка	Звітний період	Попередній період
Нерозподілений прибуток			
Власні акції, що викуплені у акціонерів			
Всього власного капіталу			
2. Довгострокові зобов'язання			
Довгострокові кредити банку			
Інші довгострокові фінансові зобов'язання			
номінальна вартість			

премія (дисконт)			
Інші довгострокові зобов'язання			
Всього довгострокових зобов'язань			
Всього зобов'язань			
3. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банку			
Інші короткострокові фінансові зобов'язання			
Кредиторська заборгованість (комерційна)			
Довгострокові зобов'язання, строк погашення яких настав у поточному періоді			
Нараховані витрати			
Нараховані податки			
Нараховані дивіденди			
Доходи майбутніх періодів			
Інші короткострокові зобов'язання			
Всього поточних зобов'язань			
Баланс			

Таблиця 2 – Звіт про прибутки та збитки

Назва статті	Код рядка	Звітний період	Попередній період
Доход від реалізації продукції (робіт, послуг)			
Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг)			
Валовий прибуток			
Операційні витрати:			
адміністративно-управлінські витрати			
витрати на збут			
інші витрати			
Прибуток від операційної діяльності (збиток)			
Доход (прибуток) від іншої діяльності			
Витрати (збитки) від іншої діяльності			
Прибуток до сплати відсотків та оподаткування (збиток)			
Фінансові витрати (відсотки)			
Прибуток до оподаткування			
Додаток на прибуток			
Прибуток від звичайної діяльності			
Надзвичайний прибуток			
Надзвичайний збиток			
Чистий прибуток (збиток)			

Таблиця 3 – Розрахунок показників прибутковості акцій

Назва статті	Код рядка	Звітний період	Попередній період
Середньорічна кількість звичайних акцій			
Середньорічна кількість потенційних звичайних акцій			
Чистий прибуток, що припадає на одну звичайну акцію			
Чистий прибуток, що припадає на одну потенційну звичайну акцію			
Дивіденди на одну звичайну акцію			

Таблиця 4 – Звіт про власний капітал на звітну дату

Назва статті	Код рядка	Статутний капітал		Несплачений статутний капітал	Додатковий капітал	Інший додатковий капітал	Резервний капітал	Нерозподілений прибуток	Власні акції, що викуплені у акціонерів	Всього
		звичайні акції	Привілейовані акції							
Залишок на початок року										
Зміни облікової політики										
Виправлення суттєвих помилок										
Інші виправлення										
Скорегований залишок										
Переоцінка активів										
Чистий прибуток (збиток) за звітний період										
Розподілення прибутку										
Вклади учасників										
Вилучення капіталу										
Інші зміни у капіталі										
Залишок на звітну дату										

Таблиця 5 – Звіт про рух грошових коштів на звітну дату

Активи	Код ря- дка	Звіт- ний пері- оді	Поперед- ний період
I. Рух коштів в результаті операційної діяльності			
Чистий прибуток до оподаткування та надзвичайний статей			
Коригування:			
амортизація основних засобів			
амортизація нематеріальних активів			
збиток (прибуток) від курсових різниць			
збитки (прибутки) від реалізації основних засобів та нематеріальних активів			
збиток (прибуток) від інвестицій			
Витрати на сплату відсотків			
Прибуток від операційної діяльності до змін в оборотних активах			
Зменшення (збільшення) оборотних активів:			
дебіторська заборгованість			
запаси			
витрати майбутніх періодів			
Збільшення (зменшення) зобов'язань			
кредиторська (комерційна) заборгованість			
Нараховані зобов'язання			
заборгованість по податках			
грошові кошти від операційної діяльності (витрати)			
Сплачені відсотки			
Сплачені податки на прибуток			
Чисті надходження до надзвичайних статей (витрата)			
II. Рух коштів в результаті інвестиційної діяльності			
Реалізація основних засобів та нематеріальних активів			
Реалізація інвестицій			
Одержані відсотки			
Одержані дивіденди			
Інші надходження			
Придбання основних засобів та нематеріальних активів			
Придбання інвестицій			
Інші платежі			

Чисті надходження від інвестиційної діяльності (витрата)			
III. Рух коштів в результаті фінансової діяльності			
Надходження від емісії акцій			
Одержані позики			
Інші надходження			
Погашення позики			
Сплачені дивіденди			
Інші платежі			
Чисті надходження від фінансової діяльності (витрата)			
Чисті надходження за звітний період (витрата)			
Залишок коштів на початок року			
Залишок коштів на кінець року			

До обов'язкових форм фінансової звітності, передбачених МСБО, відноситься Звіт про рух грошових коштів. Правилам його складення присвячений МСБО №7 (табл.5).

Користувачі фінансової звітності в балансі та звіті про прибутки не можуть знайти відповіді на запитання, чому сума чистого прибутку не співпадає з сумою грошових коштів, що отримало підприємство за звітний період, яким чином підприємство генерувало грошові кошти у звітному періоді та на які цілі використало. Кожна з означених форм звітності розкриває користувачам лише певну частину інформації, необхідної для прийняття рішень (табл.6).

Таблиця 6 – зміст основних форм фінансової звітності

Назва форми	Зміст
Бухгалтерський баланс	Інформація про фінансовий стан, наявність активів, зобов'язань та капіталу на певну дату
Звіт про прибуток	Інформація про фінансові результати діяльності за звітний період
Звіт про рух грошових коштів	Інформація про надходження та витрачення грошових коштів підприємства у звітному періоді

Як відомо, одним з основних принципів Фінансового обліку є принцип нарахування. При складанні Звіту про рух грошових коштів здійснюється перехід від суми чистого прибутку, визначеної на основі принципу нарахування, до чистої суми грошових коштів, отриманих протягом звітного періоду (див. нижче малюнок).

Слід відзначити, що згідно з МСБО № 7 (табл.5) у якості грошових коштів підприємство розглядає не тільки лише грошові засоби в касі та на банківських рахунках, але і так звані грошові екві-

валенти. До них відносяться короткострокові високоліквідні інвестиції – насамперед цінні папери терміном погашення до

3-х місяців, що легко конвертуються в суму грошових коштів, що не зазнаються істотного ризику зміни їхньої вартості. Процес конвертації не веде до отримання або витрачення грошових коштів.

Методика розрахунку чистої суми грошових коштів звіт-ного періоду на основі чистого прибутку

Нараховані доходи - Нараховані витрати = Чистий прибуток

Чистий прибуток ± Витрати та доходи, не пов'язані із зміною фактичної суми грошових коштів у звітному періоді = Чиста сума грошових коштів, отримана у звітному періоді

МСБО № 7 припускає складання Звіту про рух грошових коштів двома методами прямим та непрямим. Прямий метод пролягає у послідовній трансформації всіх статей звіту про прибуток, починаючи з виручки від реалізації продукції, товарів, робіт та послуг, з урахуванням зміни залишків на рахунках (статтях) бухгалтерського балансу. Зміст цього методу наведено в таблиці 7.

Таблиця 7 – Розрахунок руху грошових коштів прямим методом в результаті основної діяльності

Показники звіту про прибутки	Зміна залишків за статтями балансу	Показники Звіту про рух грошових коштів
Виручка від реалізації	+ зменшення - збільшення дебіторської заборгованості	Надходження грошових коштів від реалізації продукції, товарів, робіт та послуг.
Відсотки та дивіденди зароблені	+ зменшення - збільшення відсотків та дивідендів до отримання	Відсотки та дивіденди отримані
Собівартість реалізованої продукції	+ зменшення - збільшення товарних запасів + зменшення - збільшення заборгованості перед постачальниками і підрядчиками	Грошові кошти, сплачені постачальникам та підрядчикам
Операційні витрати	+ зменшення - збільшення витрат майбутніх періодів + зменшення - збільшення нарахованої заборгованості - амортизаційні витрати	Грошові виплати по поточних витратах
Податок на прибуток	+ зменшення - збільшення нарахованої заборгованості по податках	Виплата грошових коштів по податку на прибуток
Доходи/витрати від фінансової інвестиційної діяльності	-	Не відносяться до основної діяльності

Непрямий метод передбачає коректування статей Звіту про прибуток зворотнім шляхом: починаючи з показника чистого прибутку (див.табл.8).

Таблиця 8 – Розрахунок руху грошових коштів в результаті основної діяльності непрямим методом

чистий прибуток (показник Звіту про прибуток)	
+	-
зміна залишків на рахунках бухгалтерського балансу	
зменшення дебіторської заборгованості товарних запасів витрат майбутніх періодів	збільшення дебіторської заборгованості товарних запасів витрат майбутніх періодів
збільшення кредиторської заборгованості резервів майбутніх періодів	зменшення кредиторської заборгованості резервів майбутніх платежів
амортизація основних засобів, інші збитки	інші прибутки
показники Звіту про прибуток	

Обидва методи зачинають основну частину Звіту про рух грошових коштів в результаті основної діяльності та призводять до однакового результату. Тому МСБО надають можливість зробити вибір методики самому підприємству. Таким чином, роботи із складання Звіту про рух грошових коштів виконуються у наступній послідовності:

- групування господарських операцій звітного періоду за видами діяльності та
 - у зв'язку із зміною суми грошових коштів;
 - вибір методу складання Звіту (прямий і непрямий);
 - розрахунок чистої суми грошових коштів, що надійшли або вибули внаслідок здійснення основної, інвестиційної та Фінансової діяльності;
 - подання отриманої інформації у формі звіту.

Відзначимо, що вірно складений Звіт свідчить відповідність загальної суми грошових коштів, розрахованої для усіх видів діяльності, зміни залишків грошових коштів у балансі.

На нашу думку, перспективи трансформації звітності українських підприємств можна означити в наступні основні напрями:

- визначення складу звітності;
- вибір формату звітів;
- визначення та збір додаткової інформації;
- перегрупування та коригування статей звітності;
- переведення показників звітності у відповідну іноземну валюту;
- оформлення звітності.

Трансформація балансу здійснюється у трьох напрямках:

1) виключення показників (курсних різниць, операційних витрат тощо), що підлягають переносу в звіт про прибутки (Income Statement)

2) уточнення оцінки окремих статей (дебіторської заборгованості, фінансових вкладень тощо);

3) внутрішнє перегрупування статей балансу.

Проведення такої діяльності сприятиме найбільш ефективній та прискореній трансформації звітності українських підприємств.

УДК: 334: 477. 72

ОСНОВНІ ПРИЧИНИ СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНОЇ КРИЗИ В УКРАЇНІ І ШЛЯХИ ЙОГО ПОДОЛАННЯ

А.С.МОХНЕНКО – аспірант, Херсонський ДАУ

Найвиразнішими ознаками економічної кризи в Україні на початку 90-х років є:

– по-перше, різке зниження національного доходу, зменшення виробництва промислової продукції та продовольства. Так, національний дохід в Україні протягом 1991-1993 р.р. зменшився на 42%, виробництво продовольства – на 47%, промислової продукції – 42% [2];

– по-друге, високі темпи інфляції: у 1991 р. – 390%, у 1992 р. – 2100%, у 1993 р. – понад 10000% [2];

– по-третє, різке зниження життєвого рівня населення (за різними оцінками цей показник погіршився мінімум на десять разів). Різниця в грошових доходах найбільш забезпечених та найбідніших складала 12 та більше разів [2];

– по-четверте, зростання безробіття. У 1994 р. чисельність офіційно зареєстрованих безробітних перевищила 80 тис. осіб, а приховане безробіття (працівники, котрі знаходяться у вимушених неоплачуваних відпустках, працюють неповний робочий день та ін.) склала понад 20% від всього працездатного населення України [2];

– по-п'яте, зростання дефіциту державного бюджету. Так, якщо у 1991 р. такий дефіцит склав близько 12%, то у 1992 р. – 17%, а у 1993 р. – 15% валового внутрішнього продукту (це найвищий рівень дефіциту серед країн Східної Європи та колишнього СРСР). Дефіцит державного бюджету України за 1994 р. перевищив 50 трлн.крб. [2];