

1-ПВ (місячна) "Звіт з праці – звіт не пізніше 07.02.2011 року (наказ Державного комітету статистики України від 28.07.2010 року № 307).

Податкова звітність відображає інформацію про нарахування та сплату податків до бюджету, зокрема, податку з доходів фізичних осіб. Контроль за правильним визначенням зобов'язань перед бюджетом по податку здійснює податкова інспекція за місцем знаходження підприємства. З 01 січня 2011 року формою звітування підприємств є Податковий розрахунок за формою № 1ДФ, яка подається до податкової інспекції не пізніше 40 днів після закінчення звітного періоду за квартал та податкова декларація з податку на доходи фізичних осіб, яка подається щомісяця. Починаючи з січня 2011 року необхідно звітуватися відповідно до Постанови Правління ПФУ від 08.10.2010 р. №22-2 "Порядок формування та подання страхувальниками звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування". Звіт подається за формою згідно з додатком 4 до цього Порядку. Базовим звітним періодом є календарний місяць.

Одна з найважливіших ділянок обліку будь-якого підприємства – облік поточних виплат працівникам, які значною мірою впливають і на собівартість продукції, робіт

(послуг) і на ставлення працівників до підприємства. Крім того, останні зміни в законодавчих актах, якими повинні керуватися підприємства, вимагають від них внесення відповідних змін та коригувань до організаційних, розпорядчих документів та правильного відображення в обліку й звітності таких розрахунків, що потребує певних зусиль як від керівництва підприємства, так і від бухгалтерії.

1. Кодекс законів про працю від 10.12.1971 року № 322-УІІ [зі змінами та доповненнями] [Електронний ресурс] // Верховна Рада України: [сайт]. – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=322-08/>. 2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 року №2756- УІ [Текст] // Голос України. – 2010. – №№229-230. – С.4-62. 3. Закон України "Про оплату праці" від 01.03.1991 р. № 803-ХІІ [зі змінами та доповненнями] [Електронний ресурс] // Верховна Рада України: [сайт]. – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=108%2F95-%E2%F0>. 4. Закон України "Про відпустки" від 15 листопада 1996 №504/96-ВР [зі змінами та доповненнями] [Електронний ресурс] // Верховна Рада України: [сайт]. – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=504%2F96-%E2%F0>. 5. Закон України "Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування" від 08.07.2010 р. № 2464 – УІ [Текст] // Головбух. – 2010. – №31 – С.20-61. 6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 "Виплати працівникам": [Затверджено Наказом МФУ від 28.10.03 № 601] [Текст] // Все про бухгалтерський облік. – 2010. – №12. – С.3-8.

Надійшла до редколегії 15.02.11

УДК 657.372.2

Г. Мисака, канд. екон. наук, доц.,
І. Головка, канд. екон. наук

МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО ТРАНСФОРМАЦІЇ СТАТЕЙ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ З УРАХУВАННЯМ ЗМІНИ ЦІН ТА ІНФЛЯЦІЇ

Досліджено методи коригування статей фінансової звітності в умовах зміни цін та інфляції. Систематизовано методіку розрахунку інфляційного прибутку (збитку) підприємства згідно чинного законодавства.

Ключові слова: інфляція, зміни цін, фінансова звітність, монетарні та немонетарні статті балансу, інфляційний прибуток (збиток).

Исследованы методы корректировки статей финансовой отчетности в условия изменения цен и инфляции. Систематизирована методика расчета инфляционной прибыли (убытка) предприятия в соответствии с действующим законодательством.

Ключевые слова: инфляция, изменения цен, финансовая отчетность, монетарные и немонетарные статьи баланса, инфляционная прибыль (убыток).

Article is devoted research of methods of updating of articles of the financial reporting in the conditions of change prices and inflation. The design procedure of inflationary profit (loss) of the enterprise is systematised by the current legislation.

Key Words: inflation, change prices, financial reporting, monetary and non- monetary items of balance sheet, inflationary profit (loss).

Зміни цін та інфляція як перевищення кількості грошових одиниць, що знаходяться в обігу, над сумою товарних цін і поява внаслідок цього грошей, незабезпечених товарами, мають місце практично в кожній країні. Знецінення паперових грошей щодо золота, товарів, іноземної валюти завдає удару по абсолютно усіх сферах економічного життя через те, що гроші є "кров'ю" сучасної економіки і переповнення ними фінансових каналів країни може призвести до "інсульту". Інфляція може бути викликана різними політичними, економічними або соціальними чинниками, найпоширенішими серед яких є випуск зайвої кількості грошових одиниць, відставання виробництва товарів від зростання платоспроможного попиту тощо.

Водночас принцип єдиного грошового вимірника, що застосовується для ведення обліку та складання звітності, в умовах перманентної зміни цін та інфляції не забезпечує адекватної порівнюваності показників фінансових звітів та формування достовірної інформаційної бази для прийняття управлінських рішень через неможливість співставлення статей, оцінку яких здійснено за цінами різних періодів часу, що істотно різняться. І оскільки інфляційні прояви та зміни цін як в масштабах національної, так і світової економіки певною мірою активізувалися внаслідок світової фінансової кризи, то проблеми забез-

печення якісною та релевантною інформацією управління фінансово-господарською діяльністю суб'єкта господарювання набули виняткової актуальності.

Зазначена науково-практична проблематика неодноразово привертала увагу вітчизняних та зарубіжних науковців, серед яких Я.В.Соколов [1], Р.С.Коршикова [2], Є.В.Калюга [4], М.Р.Метьюс, М.Х.Б.Перера [6], В.В.Ковалев [8], Л.Т.Гіляровська [9]. Зокрема, в їх працях ґрунтовно досліджуються теоретико-методичні та організаційно-практичні аспекти коригування показників фінансової звітності в умовах зміни цін та інфляції.

Проте регулярні внесення змін до нормативно-правової бази ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні потребують адаптування існуючих наукових розробок з методіки трансформації статей фінансової звітності з урахуванням зміни цін та інфляції до сучасної практики обліково-аналітичної роботи.

Питання достовірності оцінки показників фінансової звітності в умовах інфляції розглядалися на рівні КМСБО протягом вже понад 30 років. Так, в 1977 р. був прийнятий МСБО 6 "Облік наслідків зміни цін", положення якого були розширені й уточнені в МСБО 15 "Інформація, що відображає вплив зміни цін", що набули чинності із 1 січня 1983 р. Проте у 80-90-х роках ХХ ст.

економічно розвинуті країни не дуже потерпали від інфляції, тому домовленості щодо обов'язковості розкриття інформації про вплив зміни цін досягнуто не було, і у 2003 р. цей стандарт було скасовано. Але проблема залишалася актуальною для країн з гіперінфляційною економікою, тому 1 січня 1990 р. почав діяти МСБО 29 "Фінансова звітність в умовах гіперінфляції", який було відредаговано у 2003 р. через перегляд МСБО 21 "Вплив змін валютних курсів".

На сьогодні у світовій практиці існують три основних методи коригування впливу зміни цін на показники фінансової звітності підприємства, що враховують динаміку рівня цін:

1) загальної купівельної спроможності (або модель обліку в постійних цінах), що передбачає оцінку об'єктів бухгалтерського обліку в грошових одиницях однакової купівельної спроможності (*General Purchasing Power – GPP* або *General Price Level – GPL*);

2) поточної вартості (або модель обліку в поточних цінах), що передбачає переоцінку об'єктів бухгалтерського обліку до рівня поточної (ринкової) вартості (*Current Value Accounting – CVA* або *Current Cost Accounting – CCA*);

3) комбінований – поєднує риси перших двох.

Модель обліку в постійних цінах (*GPP*) ґрунтується на застосуванні загального індексу цін до періодичного перерахування показників звітності з урахуванням зміни купівельної спроможності грошової одиниці. Базою даної моделі є концепція фінансової природи капіталу. Основною метою коригування за методом *GPP* є приведення фінансової звітності до однакових одиниць купівельної спроможності. При цьому не враховується динаміка цін за окремими складовими активів і пасивів. При використанні *GPP* на індекс інфляції коригуються негрошові статті балансу (за винятком нерозподіленого прибутку та будь-яких сум дооцінки). Формула такого коригування при перерахуванні показників фінансової звітності (інфлювання) має вигляд:

$$\alpha_i^1 = \alpha_i \times I_p \quad (i, p = \overline{1, n}), \quad (1)$$

де α_i^1 – скориговане (перераховане) значення показника в *i*-му періоді, *n* – кількість періодів; α_i – первісне значення показника в *i*-му періоді; I_p – індекс цін звітного періоду в порівнянні з *i*-м періодом.

Відповідно до методу *GPP* коригуванню підлягають немонетарні статті активу й пасиву. Використовуючи формулу (1), маємо:

$$АНМ \times (1+r) + АМ = ВК \times (1+r) + ЗК + (АНМ - ВК) \times r, \quad (7)$$

де *r* – індекс інфляції

Формула (6) дозволяє вивести наступну рівність:

$$АНМ - ВК = -(АМ - ЗК) \quad (8)$$

$$\text{звідки: } АНМ \times (1+r) + АМ = ВК \times (1+r) + ЗК - (АМ - ЗК) \times r \quad (9)$$

$$\text{або } А + АНМ \times r = А + ВК \times r - (АМ - ЗК) \times r, \quad АНМ \times r = ВК \times r - (АМ - ЗК) \times r, \quad (10)$$

де *A* – величина активу вихідного бухгалтерського балансу.

Суми в балансі, які ще не виражені в одиниці виміру, що діє на дату балансу, перераховуються із застосуванням загального індексу цін. Монетарні статті не перераховуються, оскільки вони вже виражені в одиниці виміру на дату балансу. Монетарні статті – це утримувані суб'єктом господарювання гроші, а також статті, які мають бути отримані або сплачені у грошовій формі. Усі інші активи і зобов'язання є немонетарними.

Деякі немонетарні статті відображаються за сумами, що діють на дату балансу, такими як чиста вартість реалізації та ринкова вартість, тому вони не перераховують-

При коригуванні показників фінансової звітності потрібно враховувати час постановки на облік майна підприємства, виникнення витрат тощо. У зв'язку з цим необхідно перетворити формулу (1) згідно третьої основної властивості індексів, а саме – тесту кружного випробування, який полягає в тому, що якщо побудовано деякий індекс для періоду *i* при базисному періоді *i-1* і для періоду *i-1* при базисному періоді *i-2*, то індекс $I_{i/i-2}$, що базується на проміжних порівняннях, має співпадати з індексом, отриманим при безпосередньому порівнянні *i* і *i-2*, тобто

$$I_{i/i-1} \times I_{i-1/i-2} = I_{i/i-2}, \quad (2)$$

а звідси і справедливість наступної залежності індексів:

$$I_{i/i-1} = \frac{I_{i/i-2}}{I_{i-1/i-2}} \quad (3)$$

Таким чином, формула коригування показників фінансової звітності методом інфлювання матиме вигляд

$$\alpha_i^K = \alpha_i \times \frac{I_{PB}^{38}}{I_{PB}^{MH}}, \quad (4)$$

де I_{PB}^{38} – індекс цін звітного періоду в порівнянні з базисним періодом; I_{PB}^{MH} – індекс цін минулого періоду в порівнянні з базисним періодом.

Формула перерахунку показників звітності в ціни попереднього періоду (метод дефлювання) наступна:

$$\alpha_i^{Knom} = \frac{\alpha_i^{nom}}{I_p}, \quad (5)$$

де α_i^{Knom} – скориговане значення показника поточного звітного періоду; α_i^{nom} – початкове значення показника поточного звітного періоду; I_p – індекс цін звітного періоду в порівнянні з попереднім періодом (базою).

Для процедури інфлювання метод *GPP* у загальному виді може бути представлений за допомогою наступних перетворень моделі, які відображають рівність підсумків активу і пасиву бухгалтерського балансу, складеного на звітну дату попереднього звітного періоду:

$$АНМ + АМ = ВК + ЗК \quad (6)$$

де *АНМ* – немонетарні активи; *АМ* – монетарні активи; *ВК* – власний капітал; *ЗК* – залучені кошти.

Усі інші немонетарні активи і зобов'язання перераховуються. Більшість немонетарних статей відображаються за їхньою собівартістю або собівартістю за вирахуванням амортизації; таким чином, вони виражені в сумах, що діють на дату їх придбання. Перерахована собівартість кожної статті або її собівартість за вирахуванням амортизації визначається шляхом застосування змін загального індексу цін до її історичної собівартості і накопиченої амортизації, починаючи з дати придбання до дати балансу. Отже, основні засоби, інвестиції, запаси сировини і товарів, гудвіл, патенти, торгові марки та по-

дібні активи перераховуються з дати їх придбання. Запаси частково готової та готової продукції перераховуються з дати понесення витрат на придбання та переробку [10].

У зв'язку з цим потребують подальшої деталізації показники монетарних та немонетарних статей активу і пасиву балансу (табл.).

Таблиця. Групування монетарних та немонетарних статей активу і пасиву балансу*

№ з/п	Немонетарні активи та пасиви	Рядок балансу	Монетарні активи та пасиви	Рядок балансу
Активи				
1.	Нематеріальні активи	010	Довгострокові фінансові інвестиції	045
2.	Незавершене будівництво	020	Довгострокова дебіторська заборгованість	050
3.	Основні засоби	030	Відстрочені податкові активи	070
4.	Довгострокові біологічні активи	035	Векселі одержані	150
5.	Довгострокові фінансові інвестиції	040	Дебіторська заборгованість за товари, роботи та послуги	160
6.	Інші необоротні активи	080		
7.	Виробничі запаси	100	Дебіторська заборгованість за розрахунками:	
8.	Поточні біологічні активи	110	– з бюджетом	170
9.	Незавершене виробництво	120	– з нарахованих доходів	190
10.	Готова продукція	130	– із внутрішніх розрахунків	200
11.	Товари	140	Інша поточна дебіторська заборгованість	210
12.	Дебіторська заборгованість за розрахунками за виданими авансами	180	Поточні фінансові інвестиції	220
13.	Витрати майбутніх періодів	270	Грошові кошти та їх еквіваленти	230, 240
14.	Необоротні активи та групи вибуття	275	Інші оборотні активи	250
Пасиви				
15.	Статутний капітал	300	Забезпечення виплат персоналу	400
16.	Пайовий капітал	310	Довгострокові кредити банків	440
17.	Додатковий вкладений капітал	320	Інші довгострокові фінансові зобов'язання	450
18.	Інший додатковий капітал	330	Відстрочені податкові зобов'язання	460
19.	Резервний капітал	340	Інші довгострокові зобов'язання	470
20.	Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	350	Короткострокові кредити банків	500
21.	Неоплачений капітал	360	Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	510
22.	Вилучений капітал	370	Векселі видані	520
23.	Інші забезпечення	410	Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	530
24.	Цільове фінансування	420	Поточні зобов'язання за розрахунками:	
25.	Поточні зобов'язання за розрахунками з одержаних авансів	540	– з бюджетом	550
26.	Доходи майбутніх періодів	630	– з позабюджетних платежів	560
27.			– зі страхування	570
28.			– з оплати праці	580
29.			– з учасниками	590
30.			– із внутрішніх розрахунків	600
			Інші поточні зобов'язання	610

Джерело: Складено авторами

Скоригована на індекс інфляції r величина немонетарних активів (AM) становить дохід підприємства від збільшення вартості активів (а не від їх використання) і являє собою показник, який в зарубіжній літературі називають "holding gain".

Величина інфляційного прибутку (збитку) при застосуванні методу GPP залежить від співвідношення величин монетарних активів і позикового капіталу й визначається за формулою

$$П(З)_I = (ЗК - AM) \times r \quad (11)$$

Різниця між монетарними активами (AM) і монетарними пасивами являє собою чисту грошову (монетарну) позицію ($ЧМП$), в іноземній літературі – *net monetary*

де $ЧМП$ – величина чистої монетарної позиції, розрахована за даними бухгалтерського балансу; $ЧМП^K$ – скоригована на рівень росту цін величина чистої монетарної позиції.

Слід зазначити, що перерахований відповідно до наведеної вище моделі GPP бухгалтерський баланс хоча й відображає зміну вартості немонетарних статей активу й пасиву, однак не дає диференційованої оцінки їх реальної ринкової вартості на конкретний момент. Однак положення МСФЗ 29 дають можливість врахувати таку диференціацію шляхом використання правила

position (NMP), величина якої додатна при перевищенні монетарних активів над монетарними пасивами і від'ємна у протилежній ситуації.

Як видно з формули (11), в інфляційній економіці підприємству вигідно, щоб його чиста грошова позиція була негативна, тобто його грошові зобов'язання в національній валюті перевершували грошові активи, оскільки саме це перевищення й становить базу розрахунку величини інфляційного прибутку підприємства. Таким чином, формула для розрахунку інфляційного прибутку (збитку) для методу GPP може бути записана в наступному вигляді:

$$П(З)_I = -ЧМП \times r = -ЧМП(I_P - 1) = ЧМП - ЧМП^K \quad (12)$$

нижчої оцінки (*lower of cost or market*), відповідно до якого негрошові статті балансу оцінюються й відображаються за найменшою вартістю – можливої ринковою вартістю реалізації або скоригованої собівартості. За можливу ринкову вартість реалізації береться *чиста вартість можливої реалізації (net realizable value ~ NRV)*, яка розраховується як різниця між можливими значеннями ціни продажу та витрат на реалізацію за звичайних умов здійснення продажу.

Модель обліку в поточних цінах (CCA) є більш точною, оскільки спрямована на перерахування показників

фінансової звітності виходячи із цін продажу і формування поточних оцінок статей за перерахованими вартостями активів і пасивів підприємства з врахуванням їх реальної ринкової вартості на поточний період. Таким чином, коригування статей балансу проводиться за індексами цін, розрахованими за конкретними позиціями активів і пасивів. Рівень таких часткових індексів цін може значно відхилитися від загального індексу цін. Тому даний метод коригування доцільно застосовувати у випадку, коли вартісна оцінка різних позицій активу й пасиву змінюється неоднаково. Під час застосування моделі *ССА* однією з нагальних проблем є визначення поточної вартості активів. Так, Стандарти фінансового обліку США (*FASB Statement 89 "Financial Reporting and Changing Prices"*) рекомендують виділяти поточну вартість на "вході" і на "виході" системи оцінки, тобто в момент постановки на облік і в момент списання. За поточну вартість на "вході" пропонують використовувати відновлену вартість (*cost of replacement or reproduction – RECO*), що являє собою величину поточних витрат на відшкодування активу. На "виході" за поточну вартість активів приймають чисту вартість можливої реалізації (*net realizable value – NRV*) або поточну дисконтовану вартість об'єкта (*discounted future cashflow*).

У загальному виді модель коригування бухгалтерського балансу методом *ССА* можна представити наступним рівнянням:

$$\left(1 - \frac{BK}{BK + 3K}\right) \times \sum_{i=1}^n AHM_i \times (1 + \Delta\psi_i) + \frac{BK}{BK + 3K} \times AHM + AM = A + \left(1 - \frac{BK}{A}\right) \times \sum_{i=1}^n AHM_i \times \Delta\psi_i \quad (15)$$

Як видно з формули (15), коригуванню піддається частина немонетарних активів, що відповідає питомій вазі власного капіталу в загальній величині капіталу підприємства.

Комбінований метод коригування фінансової звітності припускає застосування загального індексу цін

$$\sum_{i=1}^n AHM_i \times (1 + \Delta\psi_i) + AM = BK \times (1 + \Delta\psi) + 3K + \sum_{i=1}^n AHM_i \times \Delta\psi_i - 3K \times \Delta\psi \quad (16)$$

Виразивши з формули (6) величину власного капіталу і провівши додаткові групування показників, одержуємо:

$$\sum_{i=1}^n AHM_i \times (1 + \Delta\psi_i) + AM = BK \times (1 + \Delta\psi) + 3K + \sum_{i=1}^n AHM_i \times (\Delta\psi_i - \Delta\psi) - AM - 3K \times \Delta\psi \quad (17)$$

Отримана формула являє собою модель коригування статей бухгалтерського балансу комбінованим методом. Як видно із цієї моделі, прибуток, отриманий у результаті інфляції, становить:

$$\Pi(3)_I = \sum_{i=1}^n AHM_i \times (\Delta\psi_i - \Delta\psi) - (AM - 3K) \times \Delta\psi \quad (18)$$

або

$$\Pi(3)_I = \sum_{i=1}^n AHM_i \times (1 + \Delta\psi_i) + AM - 3K - BK \times (1 + \Delta\psi) = \mathcal{C}A_{CCA} - \mathcal{C}A_{GPP} \quad (19)$$

де $\mathcal{C}A_{CCA}$ – величина чистих активів (*net assets*) у поточних цінах (метод *ССА*); $\mathcal{C}A_{GPP}$ – величина чистих активів (*net assets*) із точки зору загальної купівельної спроможності (метод *GPP*).

Завершує коригування показників бухгалтерського балансу розрахунок скоригованої величини нерозподіленого прибутку минулих років, як різниці скоригованих значень валюти балансу й інших статей пасиву.

Аналіз формул (17) – (19) комбінованого методу коригування фінансової звітності дозволяє зробити такі висновки:

➤ в умовах інфляції збільшення ціни підприємства обумовлено ростом його власного капіталу $[BK \times (1 + \Delta\psi)]$ і інфляційним прибутком;

$$A + \sum_{i=1}^n AHM_i \times r_i = BK + 3K + \sum_{i=1}^n AHM_i \times r_i, \quad (13)$$

де *AHM* – величина *i*-го немонетарного показника активу вихідного бухгалтерського балансу; r_i – індекс інфляції (приріст рівня цін) *i*-го немонетарного показника активу вихідного бухгалтерського балансу, коефіцієнт; *n* – число немонетарних показників активу вихідного бухгалтерського балансу.

Сума скоригованих на приріст цін ($\Delta\psi_i$) величин немонетарних активів (AHM_i) являє собою дохід організації від збільшення вартості активів (*holding gain*), розрахований за методикою *ССА*. У цьому випадку інфляційний прибуток, отриманий підприємством, складе:

$$\Pi(3)_I = \sum_{i=1}^n AHM_i \times \Delta\psi_i \quad (14)$$

Необхідно відмітити, що методики *GPP* і *ССА* містять деякі дискусійні положення. Так, визнається недоцільним коригування довгострокових немонетарних статей балансу (*long-term nonmonetary items*). При цьому одним з можливих напрямків коригувальних процедур є лише коригування статей активів і пасивів, включених в оборотний капітал компанії. Відповідно до іншої концепції вважається неправомірним проведення коригування статей активу в тому розмірі, у якому вони фінансуються за рахунок позикового капіталу. В цьому випадку при застосуванні методу *ССА* модель проведення корегувальних процедур може бути представлена наступним рівнянням:

для перерахування величини власного капіталу та індивідуальних індексів цін для перерахування вартості немонетарних статей активу. Модель проведення коригувальних процедур комбінованим методом може бути отримана шляхом наступних перетворень:

➤ інфляційний прибуток може бути розрахований як сума прибутку, обумовленого ростом цін на немонетарні активи, і прибутку, що дорівнює величині негативною чистою грошовою позицією (тобто прибутку, що виникає через перевищення грошових зобов'язань у національній валюті над монетарними активами);

➤ інфляційний прибуток являє собою різницю чистих активів як поточної вартості (тобто поточних активів, розрахованих за методикою *ССА*) і чистих активів за загальною купівельною спроможністю (тобто чистих активів, розрахованих за методикою *GPP*).

Таким чином, коригування показників фінансової звітності на рівень інфляції методом *GPP* дозволить визначити величину інфляційного прибутку і дає можливість оцінити з урахуванням розрахованої суми інфляційного прибутку значення нерозподіленого прибутку

ку звітнього року (і нерозподіленого прибутку минулих років). В результаті проведеного коригування підвищиться ступінь вірогідності, порівнянності, надійності й інформативності показників бухгалтерської звітності, що приведе до більш достовірних результатів аналізу фінансової звітності, підсилить наукову обґрунтованість управлінських рішень за його результатами.

1. Соколов Я. Корректировка показателей бухгалтерской отчетности в условиях инфляции [Текст] / Я. Соколов // Бухгалтерский учет. – 1999. – С. 88–98. 2. Коршикова Р. Влияние инфляции на финансовую отчетность предприятия [Текст] / Р. Коршикова // Бухгалтерский учет и аудит. – 2000. – № 12. – С. 22–28. 24. 3. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік та фінансова звітність за міжнародними стандартами [Текст] / Голов С.Ф., Костюченко В.М. – К.: Лібра, 2004. – 880 с. 4. Калюга Є. Проблеми забезпечення достовірності фінансової звітності із врахуванням впливу інфляції

[Текст] / Є. Калюга // Вісник податкової служби України. – 2001. – № 21. – С. 46–52. 5. Лучко М. Бухгалтерський облік в умовах інфляції [Текст] / М. Лучко, М. Остап'юк // Бухгалтерський облік і аудит. – 1994. – № 1 – С. 11–14. 6. Мэтьюс М.Р. Теория бухгалтерского учета [Текст] / М.Р. Мэтьюс, М.Х.Б. Перера. – М.: Аудит ЮНИТИ, 1999. – С. 329–373. 7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 22 "Вплив інфляції": [Затверджено наказом Міністерства фінансів України №147 від 28.02.02 р.] [Електронний ресурс] // Верховна Рада України: [сайт]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0269-02>. 8. Ковалев В.В. Финансовый анализ: методы и процедуры [Текст] / В.В. Ковалев – М.: Финансы и статистика, 2002. – 560 с. 5. Экономический анализ / [Л.Т. Гиляровская, Г.В. Корнякова, Н.С. Пласкова и др.]; под ред. докт. экон. наук Л.Т. Гиляровской. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2004. – С. 409–445. 10. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 29 "Фінансова звітність в умовах гіперінфляції" [Електронний ресурс] // Міністерство фінансів України: [сайт]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/document/92442/МСБО_29.pdf.

Надійшла до редколегії 10.12.10

УДК 657

Є. Фещенко, канд. екон. наук, доц.

ПОРЯДОК СКЛАДАННЯ ЗВІТНОСТІ БЮДЖЕТНИМИ УСТАНОВАМИ

Розглянуто структуру, періодичність та терміни подання звітності бюджетними установами.

Ключові слова: бюджетні установи; фінансова звітність; бюджетна звітність; звітний період; склад звітності.

Рассмотрена структура, периодичность и сроки представления отчетности бюджетными учреждениями.

Ключевые слова: бюджетные учреждения; финансовая отчетность; бюджетная отчетность; отчетный период; состав отчетности.

The structure, frequency and timing of the reporting of State Institutions.

Key Words: state institutions, financial reporting, budget reporting, period, staff reports.

Усі державні установи, видатки яких у межах затверджених кошторисів покриваються коштами Державного бюджету, мають назву бюджетних. Тож до бюджетних установ належать школи, клуби, музеї, вищі навчальні заклади, науково-дослідні інститути, дитячі будинки, лікарні, поліклініки, а також центральні та місцеві органи державної влади та державного управління.

Бюджетна установа – органи державної влади, органи місцевого самоврядування, а також організації, створені ними у встановленому порядку, що повністю утримуються за рахунок відповідно державного бюджету чи місцевого бюджету. Бюджетні установи є неприбутковими [1]. У процесі функціонування бюджетних установ та організації виникає потік різнобічної інформації про їх діяльність, включаючи ті чи інші види обліку. Розвиток сучасного суспільства тісно пов'язаний з глобалізацією економіки та відповідним їй процесом розширення міждержавних економічних відносин в усіх сферах діяльності. У зв'язку з цим виникає об'єктивна потреба в формуванні єдиних підходів до однієї з основних функцій управління – обліку та звітності. Враховуючи той факт, що стандартизація й уніфікація у цьому процесі відіграють ключову роль, слід дослідити можливість наближення й адаптації вітчизняної системи обліку й звітності до єдиного базису. В Україні процес уніфікації обліку та звітності стосовно банківської та виробничої сфер уже досяг певного позитивного результату – переходу на міжнародні та національні (сформовані відповідно до міжнародних) стандарти. Поки що поза увагою залишилася одна з найбільш стратегічно важливих сфер нашої держави – бюджетна. Таке становище засвідчує наявність проблем у забезпеченні переходу до міжнародних принципів обліку та звітності в державному секторі та необхідність здійснення наукових досліджень.

Вітчизняні науковці в останні роки активно проводять фундаментальні дослідження можливостей удосконалення обліку та звітності в бюджетній сфері. Питання складання звітності в бюджетних установах досліджують багато вчених, а саме: Сушко Н.; Джога Р.Т.; Ткаченко І.Т.; Свірко С.В. та ін. Проте попри активізацію досліджень в даному напрямі, невиріше-

ними залишаються принципові положення теорії, методології та практики.

Мета даної статті – формування концепції уніфікації та модернізації обліку в бюджетних установах на основі дослідження проблем і недоліків існуючих базових підходів до його організації в сучасних умовах.

Звітність – це система узагальнених і взаємопов'язаних економічних показників поточного обліку, які характеризують результати діяльності бюджетної установи за звітний період. Звітність про виконання кошторисів бюджетних установ включає фінансову та бюджетну звітність. Фінансова звітність бюджетних установ складається згідно з національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку та за формами, що затверджуються Міністерством фінансів України. Порядок заповнення форм фінансової звітності бюджетних установ встановлюється Державним казначейством України за погодженням з Міністерством фінансів України. Бюджетна звітність відображає стан виконання бюджету, містить інформацію в розрізі бюджетної класифікації. Форми бюджетної звітності бюджетних установ та порядок їх заповнення встановлюються Державним казначейством України за погодженням з Міністерством фінансів України. Головний бухгалтер бюджетної установи забезпечує складання та подання фінансової й бюджетної звітності відповідно до встановлених вимог.

Звітним періодом для складання місячної бюджетної звітності є період, що починається 1 січня і закінчується в останній день звітнього місяця. Звітним періодом для складання квартальної фінансової та бюджетної звітності є період, що починається 1 січня і закінчується в останній день звітнього кварталу. Звітним періодом для складання річної фінансової та бюджетної звітності є бюджетний період, який становить один календарний рік, що починається 1 січня і закінчується 31 грудня того самого року, якщо не буде визначено інший період. Звітним періодом для бюджетних установ, які створені протягом звітнього року, є період від створення бюджетних установ до кінця звітнього року. Звітним періодом для бюджетних установ, які створені та припиняють свою діяльність у зв'язку із закінченням строку, на який вони створювались, протягом звітнього року, є період від