

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Ареф'єва О.В. Економічна стійкість підприємства: сутність, складові та заходи з її забезпечення / О.В. Ареф'єва, Д.М. Городянська // Актуальні проблеми економіки. – 2008. – № 8(86). – С. 83–90.
2. Василенко В.О. Антикризисне управління підприємством : [навч. посіб.] / В.О. Василенко. – К. : ЦУП, 2003. – 504 с.
3. Валова продукція сільського господарства за 2015 рік / Державна служба статистики. – Київ, 2016.
4. Городянська Д.М. Економічна стійкість підприємства / Д.М. Городянська // Актуальні проблеми економіки. – 2008. – № 10(42). – С. 141–146.
5. Діяльність підприємств [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua>.
6. Новий бюджет не покриє тваринникам скасування спецрежиму ПДВ [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ukragroconsult.com>.
7. Основні економічні показники виробництва продукції сільського господарства в сільськогосподарських підприємствах за 2015 рік / Державна служба статистики. – Київ, 2016.
8. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.
9. Сільське господарство України напередодні кризи // Forbes Україна [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://forbes.net.ua>.
10. Сільське лісове та рибне господарство [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua>.

УДК 657

Мізякіна Н.О.*аспірант кафедри обліку і аудиту**Житомирського державного технологічного університету***ВИПРАВЛЕННЯ ПОМИЛОК У ФІНАНСОВІЙ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА
ВІДПОВІДНО ДО П(С)БО ТА МСФЗ: ПОРІВНЯЛЬНИЙ АСПЕКТ**

Статтю присвячено дослідженню особливостей виправлення помилок у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних та міжнародних стандартів фінансової звітності. У процесі дослідження визначено особливості нормативного регулювання виправлення помилок у звітності підприємства на міжнародному та національному рівнях. Проаналізовано суттєві відмінності положень національного та міжнародного стандартів у частині виправлення помилок у фінансових звітах, які полягають у відсутності низки положень у чинному П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах».

Ключові слова: виправлення помилок, фінансова звітність, події після дати балансу, Положення (стандарт) бухгалтерського обліку, Міжнародні стандарти фінансової звітності.

Мизякина Н.А. ИСПРАВЛЕНИЕ ОШИБОК В ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ В СООТВЕТСТВИИ С П(С)БУ И МСФО: СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АСПЕКТ

Статья посвящена исследованию особенностей исправления ошибок в финансовой отчетности предприятия в соответствии с национальными и международными стандартами финансовой отчетности. Определены особенности нормативного регулирования исправления ошибок в отчетности предприятия на международном и национальном уровнях. Проанализированы существенные различия положений национального и международного стандартов в части исправления ошибок в отчетах, которые заключаются в отсутствии ряда положений в действующем П(С)БУ 6 «Исправление ошибок и изменения в финансовых отчетах».

Ключевые слова: исправление ошибок, финансовая отчетность, события после отчетной даты, Положение (стандарт) бухгалтерского учета, Международные стандарты финансовой отчетности.

Mizyakina N.O. CORRECTION OF ERRORS IN THE FINANCIAL STATEMENTS IN ACCORDANCE WITH STATEMENTS OF STANDARD ACCOUNTING PRACTICE (SSAP) AND IFRS: COMPARATIVE ASPECT

Article deals with investigation of error correction features in the financial statements according to national and international financial reporting standards. During the research peculiarities of normative regulation of correcting errors in statements at international and national level have been revealed. Significant differences between the statements of national and international standards in terms of correcting errors in the financial statements concerning the absence of a number of statements in the current SSAP 6 "Correction of errors and changes in the financial statements".

Keywords: error correction, financial statements, subsequent events, Statement of Standard Accounting Practice, International Financial Reporting Standards.

Постановка проблеми. Прийняття вчасних і правильних рішень вимагає від системи бухгалтерського обліку постійного представлення повної та надійної інформації про майновий та фінансовий стан підприємства. За сучасних умов господарювання збільшується попит на інформацію. Це, своєю чергою, призводить до зростання ролі фінансової звітності в оцінці та аналізі результатів діяльності конкретного суб'єкта господарювання. Отримана інформація на основі аналізу фінансової звітності показує закономірності розвитку та причинно-наслідкові зв'язки між економічними явищами та рішеннями щодо подальшого функціонування суб'єкта господарювання. Менеджери компанії повинні аналізувати

минулі тенденції, щоб на їх основі спрогнозувати майбутні наслідки тих чи інших подій.

Проте виникають події після дати складання фінансової звітності, які вимагають виправлень, оскільки їх ігнорування призведе до спотворення інформації у фінансовій звітності за попередній період, що суттєво викривить інформацію про підприємство та не буде відображати істинного і справедливого фінансового стану та фінансових результатів суб'єкта господарювання. Це, своєю чергою, спричинить прийняття нераціональних управлінських рішень на її основі.

Звичайно, причинами цих помилок можуть бути різні ситуації: арифметичні помилки, непра-

вильне застосування правил (політик), неправильне тлумачення закону, відсутність оцінки активів/зобов'язань, бездіяльність або навіть шахрайство, тому питання виправлення помилок у фінансовій звітності відповідно до національних та міжнародних стандартів обліку вимагає більш детального розгляду, оскільки його вирішення суттєво підвищить якісні характеристики звітності підприємства та сприятиме прийняттю раціональних та релевантних рішень користувачами звітності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблематика ідентифікації подій після звітної дати у бухгалтерському обліку, визначенню їх впливу на достовірність показників звітності присвятили свої дослідження О.А. Петрик, І.М. Белоусова, Н.А. Пономарьова, В.Я. Савченко, Б.Ф. Усач та ін.

Мета статті полягає у систематизації помилок у фінансовій звітності та визначенні порядку їх виправлення відповідно до національних та міжнародних стандартів обліку.

Виклад основного матеріалу дослідження. Проблема виправлення помилок у фінансовій звітності попередніх періодів особливо важлива для суб'єктів господарювання, акції яких торгуються на фондовій біржі, фінансова звітність яких повинна бути опублікована. Існує ризик того, що інвестори, які мають актуальні дані, будуть приймати інші рішення щодо покупки/продажу акцій, що в крайніх випадках може істотно позначитися на формуванні біржових котирувань акцій компанії і впливатиме на структуру портфелю акцій її інвесторів. Фінансова звітність повинна бути відкоригована, оскільки це зробить значний вплив на реальну картину фінансового стану, активів і фінансового результату.

В Україні державне регулювання щодо виправлення помилок у фінансовій звітності після дати балансу здійснюється за допомогою Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [2], в якому зазначено, що фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій та подій, здатних вплинути на рішення, що прийма-

ються на її основі, та П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» [7], де надається класифікація подій після звітної дати і чітко визначаються методи відображення змін в обліку та звітності, що є наслідками таких подій (табл. 1).

Що стосується міжнародного регулювання даного питання, то підприємства різних країн, які складають фінансову звітність відповідно до рекомендацій міжнародних стандартів, користуються нормами таких стандартів, як Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку (МСБО) 10 «Події після дати балансу» [4], МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках і помилки» [5] та Міжнародні стандарти аудиту (МСА) 560 «Подальші події» [6] (табл. 1).

Своєю чергою, табл. 2 відображає основні відмінності між національним та міжнародним стандартами щодо регулювання виправлення помилок у фінансових звітах.

Як зазначає А.В. Козиренко, підприємства різних країн світу по-своєму визначають і здійснюють відображення подій, які відбулися після дати балансу. Наприклад, у Данії бухгалтерське законодавство розмежовує події, які сталися після складання балансового звіту, але які пов'язані з умовами, що мали місце на дату складання, та іншими подіями, які можуть вимагати спеціального згадування у звіті керівництва компанії. В Ірландії та Великобританії всі значні події розглядають як такі, що потребують коригування. А бухгалтерське законодавство Німеччини розмежовує події, що сталися після складання балансового звіту, які свідчать про умови, що існували на дату закриття балансового звіту. До таких подій повинні бути включені події, які належать до умов, що виникли після дати закриття балансового звіту. У цьому разі, якщо вони значимі, про них потрібно надати роз'яснення у звіті керівництва за рік. У Люксембурзі події, які не увійшли до балансового звіту, ніде не розкриваються. В Іспанії події після дати балансу, які можуть вплинути на матеріальний стан компанії, повинні бути відображені в коментарях до звітних документів і звіті

Таблиця 1

Рівні нормативного регулювання та характеристика нормативних актів щодо виправлення помилок у фінансовій звітності підприємства

Рівні нормативного регулювання	Нормативні акти	Коротка характеристика
Міжнародний рівень нормативного регулювання виправлення помилок у фінансовій звітності	МСБО 10 «Події після дати балансу» [4]	Визначає, коли суб'єкту господарювання слід коригувати фінансову звітність стосовно подій після звітного періоду та яку інформацію суб'єкту господарювання слід розкривати про дату затвердження фінансової звітності до випуску та про події після звітного періоду
	МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках і помилки» [5]	Метою цього стандарту є визначення критеріїв до обрання та змінювання облікових політик разом з обліковим підходом та розкриттям інформації про зміни в облікових політиках, зміни в облікових оцінках та виправлення помилок. Стандарт призначений для покращання доречності та достовірності фінансової звітності суб'єкта господарювання та зіставності такої фінансової звітності через якийсь час, а також для зіставності з фінансовою звітністю інших суб'єктів господарювання
	МСА 560 «Подальші події» [6]	У зазначеному стандарті надаються рекомендації щодо відповідальності аудитора за наступні події, що відбулися після складання звіту аудитора, але до дати опублікування фінансової звітності
Національний рівень нормативного регулювання виправлення помилок у фінансовій звітності	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» [2]	Зазначено, що фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій та подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі
	П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» [7]	Встановлено випадки необхідності коригування статей фінансової звітності підприємства. Визначено види помилок у фінансовій звітності, встановлено порядок їх виправлення

Таблиця 2

**Порівняльний аналіз норм вітчизняного та міжнародного законодавства
щодо виправлення помилок у фінансовій звітності після звітної дати**

Критерій	МСБО 10 «Події після дати балансу» [4]	П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» [7]
Дата затвердження фінансових звітів	Розглянуто питання щодо дати затвердження фінансових звітів, коли ці звіти після їх затвердження керівництвом надаються акціонерам (або Спостережній раді) для затвердження	Дане питання не розглядається
Події, які коригуються або не коригуються на дату балансу	Серед визначеного переліку подій, які коригуються на дату балансу, передбачено рішення по судовій справі, яке підтверджує наявність теперішньої заборгованості. Також представлено приклад подій, які не коригують після дати балансу (падіння ринкової вартості інвестиції після дати балансу до дати затвердження фінансових звітів)	Зазначено про події, які надають додаткову інформацію про обставини, що існували на дату балансу. Також у переліку подій зазначено отримання інформації щодо: зниження вартості акцій дочірніх підприємств на біржі; отримання від страхової організації інформації щодо уточнення суми страхового відшкодування
Оновлення інформації та вживання терміну «оновлення»	Зазначено, що якщо суб'єкт господарювання після дати балансу отримує інформацію про умови, що існували на дату балансу, йому слід оновити розкриття інформації, пов'язаної із цими умовами (навіть якщо ця інформація не впливає на суми, наведені у звітності)	Дане поняття не використовується
Розкриття інформації	Передбачає необхідність розкриття інформації про події, які не коригують після дати балансу (слід розкрити характер подій, попередню оцінку їх фінансового впливу на дані фінансових звітів, наведено приклади таких подій)	Такі норми у положенні відсутні
Перелік питань щодо затвердження фінансових звітів	Зазначено, що суб'єкту господарювання слід розкривати інформацію про дату затвердження фінансових звітів до випуску та про те, хто дав дозвіл на затвердження звітів. Слід розкрити також факт внесення змін власниками (або іншими особами) до фінансових звітів	Зміни, внесені до П(С)БО 6 у 2009 р. щодо наведення даних, наближають розкриття інформації щодо вказаних питань у П(С)БО до МСФЗ, хоча Мініном не внесено жодного рядка ні до адресної частини форм звітності, ні до Приміток до річної фінансової звітності, тому дану інформацію підприємства не розкривають

керівництва. Законодавство Франції передбачає, що будь-які факти, що стосуються ризиків і збитків, які з'явилися або проявили себе після підготовки бухгалтерських звітів, але перед списанням їх керівництвом компанії, повинні бути зафіксовані у звітних документах, а також у звіті керівництва. Якщо умови, які призвели до ризиків і збитків, існували на дату складання бухгалтерських документів, їх обов'язково потрібно внести до цих документів [3].

Порівняльний аналіз відмінності положень національного та міжнародного стандартів у частині виправлення помилок у фінансових звітах установив низку суттєвих відмінностей між нормами зазначених стандартів. Зокрема, у П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» не зазначено дати затвердження фінансових звітів, коли ці звіти після їх затвердження керівництвом надаються акціонерам (або Спостережній раді) для затвердження, а також порядку оновлення інформації, якщо суб'єкт господарювання після дати балансу отримує інформацію про умови, що існували на дату балансу. Крім того, відсутня чітка регламентація питань щодо розкриття інформації суб'єктами господарювання про дату затвердження фінансових звітів до випуску, про те, хто дав дозвіл на затвердження звітів, та факт внесення змін власниками (або іншими особами) до фінансових звітів.

Висновки. За сучасних умов ведення бізнесу суттєво підвищується інтерес користувачів до інформації щодо фінансового та майнового стану суб'єкта господарювання. Необхідність надання та представлення такої інформації зумовлена процесами інтеграції виробництва та капіталу. Варто зазначити, що кожен суб'єкт господарювання має обов'язок представити інформацію стосовно свого майнового, фінансового стану, активів, зобов'язань та фінансових результатів, а також описати облікову політику, яка при цьому використовувалася.

Проте в ході здійснення діяльності прийняті рішення щодо ведення обліку та представлення фінансової звітності можуть змінитися самим суб'єктом господарювання або внаслідок змін чинного законодавства. Отже, необхідно знати, як відобразити ці зміни або помилки у системі бухгалтерського обліку підприємства та його звітності. У процесі дослідження нами визначено особливості нормативного регулювання виправлення помилок у звітності підприємства на міжнародному та національному рівнях, проаналізовано суттєві відмінності положень національного та міжнародного стандартів у частині виправлення помилок у фінансових звітах, які полягають у відсутності низки положень у чинному П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах». Зокрема, у П(С)БО 6 не визначено:

- дату затвердження фінансових звітів у разі, коли ці звіти після їх затвердження керівництвом надаються акціонерам (або Спостережній раді) для затвердження;
- порядок оновлення інформації, якщо суб'єкт господарювання після дати балансу отримує інформацію про умови, що існували на дату балансу;
- відсутня чітка регламентація питань щодо розкриття інформації суб'єктами господарювання про дату затвердження фінансових звітів до випуску, про те, хто дав дозвіл на затвердження звітів, та факт внесення змін власниками (або іншими особами) до фінансових звітів.

Зазначені відмінності у стандартах перешкоджають процесу гармонізації Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, а тісна співпраця Міжнародної ради з бухгалтерського обліку та регулюючих органів США дасть змогу підвищити релевантність та достовірність інформації щодо діяльності підприємств України.

Отже, у результаті проведеного дослідження нами було встановлено низку відмінностей між вимогами

стандартів щодо виправлення помилок у фінансовій звітності підприємства. Для усунення неузгодженостей у нормативних документах вітчизняного та міжнародного рівнів варто внести доповнення у П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» у частині зазначених вище питань, що у підсумку сприятиме гармонізації вітчизняної та міжнародної облікової регламентації щодо порядку виправлення помилок у фінансових звітах підприємств України.

Таким чином, надані пропозиції суттєво підвищать якісні характеристики фінансової звітності (зрозумілість, доречність, достовірність та зіставність) щодо діяльності підприємства та сприятимуть прийняттю правильних та вчасних рішень щодо майбутньої діяльності конкретного суб'єкта господарювання.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Белоусова И.Н. События после отчетной даты: сущность, оценка, влияние на формули содержания аудиторского заключения / И.Н. Белоусова // Экономический анализ: теория и практики. – 2011. – № 7(214). – С. 54–59.
2. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV.
3. Козиренко А.В. Особливості відображення подій після дати балансу відповідно до національного законодавства та законодавства розвинених країн Європи / А.В. Козиренко // Облік, аналіз та аудит: еволюція, сучасний стан та перспективи розвитку : зб. матеріалів Всеукр. студ. наук.-практ. конф. (9 грудня 2014 р.) ; редкол.: М.І. Бондарт ін. – Київ : КНЕУ, 2014. – С. 102–105.
4. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 10 «Події після звітного періоду» від 1 січня 2005 р., зі змінами.
5. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» від 01.01.2012, зі змінами.
6. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг (видання 2014 р.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.apu.com.ua/attachments/article/290/Audit_2015_1_all.pdf.
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» : Наказ Міністерства України від 28 травня 1999 р. № 137, зі змінами.

УДК 005.338.001.36:330.131.7

М'ячин В.Г.

*кандидат технічних наук, доцент,
доцент кафедри економіки промисловості та організації виробництва
Українського державного хіміко-технологічного університету*

Кущинська М.В.

*кандидат економічних наук,
доцент кафедри економіки промисловості та організації виробництва
Українського державного хіміко-технологічного університету*

ЗАСТОСУВАННЯ КАРТ КОХОНЕНА ДЛЯ АНАЛІЗУ ФІНАНСОВОГО СТАНУ ТА ВИЗНАЧЕННЯ ЙМОВІРНОСТІ НАСТАННЯ БАНКРУТСТВА ІННОВАЦІЙНО АКТИВНИХ ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВ

У статті запропоновано й обґрунтовано нейромережевий підхід до аналізу фінансового стану промислових підприємств. Застосовано дев'ять фінансових показників, що характеризують фінансову діяльність підприємств, для моделювання та діагностики їх кризового стану. Як інструмент кластеризації підприємств за їх фінансовим станом та ймовірністю настання банкрутства використано карти Кохонена, що самоорганізуються, головною перевагою яких є двовимірною візуалізацією. Акцентовано увагу на перевагах та недоліках застосованої моделі, представлено рекомендації щодо її застосування.

Ключові слова: інноваційно активні підприємства, фінансові показники, кластеризація, нейронні мережі, карти Кохонена, що самоорганізуються, ймовірність настання банкрутства, аналіз даних, нечітка логіка.

Myachin V.G., Kutsyn'ska M.V. ПРИМЕНЕНИЕ КАРТ КОХОНЕНА ДЛЯ АНАЛИЗА ФИНАНСОВОГО СОСТОЯНИЯ И ОПРЕДЕЛЕНИЯ ВЕРОЯТНОСТИ БАНКРУТСТВА ИННОВАЦИОННО АКТИВНЫХ ПРОМЫШЛЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ

В статье предложен и обоснован нейросетевой подход к анализу финансового состояния промышленных предприятий. Используются девять финансовых показателей, характеризующих финансовую деятельность предприятий, для моделирования и диагностики их кризисного состояния. В качестве инструмента кластеризации предприятий по их финансовым показателям и вероятности наступления банкротства использованы самоорганизующиеся карты Кохонена, главным преимуществом которых является двумерная визуализация. Акцентируется внимание на преимуществах и недостатках предложенной модели, представлены рекомендации по её применению.

Ключевые слова: инновационно активные предприятия, финансовые показатели, кластеризация, нейронные сети, самоорганизующиеся карты Кохонена, вероятность наступления банкротства, анализ данных, нечёткая логика.

Myachin V.H., Kutsyn'ska M.V. KOHONEN MAPS APPLICATION FOR ANALYSIS OF FINANCIAL CONDITION AND DETERMINING THE PROBABILITY OF INNOVATIVE ACTIVE INDUSTRIAL ENTERPRISES BANKRUPTCY

The network approach of the financial condition of the industrial enterprises has been proposed and justified in the article. The nine financial indicators, which are characterizing the financial activities of enterprises, have been used for modeling and diagnostics of their crisis state. The Kohonen self-organizing maps, the main advantage of which is a two-dimensional visualization, have been used as instrument of enterprises clustering from their financial performance and the probability of bankruptcy. The attention has been focused on the advantages and disadvantages of the applied model, recommendations for its use have been presented.

Keywords: innovation active enterprises, financial performance, clustering, neural networks, Kohonen self-organizing maps, probability of bankruptcy, data analysis, fuzzy logic.