

8. Міщук Г.Ю., Джигар Т.М., Шишкіна О.О. Економічний аналіз: навч. посібник. Рівне: НУВГП, 2017. 156 с.

9. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73 (із змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>

10. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 № 290 (із змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text>

11. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку I «Подання фінансової звітності» URL: 01.01.2012 [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_013#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_013#Text)

12. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку I8 «Дохід» URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_025#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_025#Text)

13. Носач Н.М. Класифікація доходів від реалізації товарів для потреб обліку та управління. Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. 2017. С. 220-223.

14. Саєнко О.М. Класифікація доходів фармацевтичної галузі. Ефективна економіка. 2015. № 6. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4812>

**Пилипенко Олексій Іванович,**  
*доктор економічних наук, доцент,  
професор кафедри обліку, аудиту та оподаткування,  
Національна академія статистики, обліку та аудиту*

## **ОСОБЛИВОСТІ СКЛАДАННЯ ПРОГНОЗОВАНОЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ЗА МСФЗ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ**

Умови господарювання, в яких доводиться функціонувати підприємствам України внаслідок масштабної воєнної агресії Росії з лютого 2022 року, є вкрай складними у зв'язку з невизначеними умовами зовнішнього середовища та непередбачуваністю динаміки подій воєнно-політичного характеру. Гостро постала загроза фізичного існування активів, стрімко активізувалися інфляційні процеси, виникла криза кадрового ресурсу та забезпеченості матеріальними ресурсами. Суб'єкти господарювання,

що розпочали відновлювати діяльність у відносно безпечних регіонах України, постали перед завданням з пошуку можливостей впровадження і застосування планування та прогнозування з метою нарощування ділової активності у майбутньому на основі формування прогнозів і бюджетів.

Розроблений в умовах стрімкого погіршення макроекономічних показників План економічного відновлення України [1], що презентований у Верховній Раді 2 травня 2022 року, післявоєнну відбудову України визначає як пріоритет для усього цивілізованого світу. Відповідне втілення масштабних проєктів, як передбачається, базується на розвитку партнерства України з країнами G7 та ЄС в режимі трансферу технологій і доступу до фінансових ресурсів. Відповідно, центральним підходом має стати надання гарантій інвесторам для інвестування в Україну. Особливу увагу варто приділяти розробці антикризової стратегії підприємств, що базується на використанні даних прогнозованої фінансової звітності за МСФЗ, оскільки на основі її показників можна оцінити очікувані фінансові результати та обґрунтувати потреби у фінансуванні бізнесу на перспективу. Відповідно, актуальним є обґрунтування доцільності та вибору методів формування показників прогнозованої фінансової звітності за МСФЗ задля підвищення інвестиційної привабливості підприємств України.

Прогнозована фінансова звітність за МСФЗ орієнтована передусім на внутрішніх користувачів. На рівні суб'єктів господарювання прогнозована фінансова звітність є джерелом інформаційних даних для розробки планів розвитку підприємства та оцінки впливу рішень менеджменту на ефективність діяльності та фінансовий стан. Використання прогнозованої звітності за МСФЗ в якості управлінської для досягнення більш якісного прогнозування забезпечує формування інформації про прогнозовані показники для інвесторів, що для останніх свідчить про високий рівень якості управління підприємством.

За концепцією МСФЗ [2] прогнозована фінансова звітність включає прогнозований звіт про фінансовий стан (баланс), звіт про сукупний дохід (звіт про фінансові результати), а також звіт про рух грошових коштів. На підставі даних цих звітів досягається забезпечення зацікавлених користувачів інформацією про вплив конкретних дій на майбутній фінансовий стан підприємства, зокрема з'являється можливість визначення обмежень для економічного зростання і досягнення необхідної збалансованості між продажем, виробничими потужностями та фінансовими ресурсами. Гострий дефіцит фінансових ресурсів внаслідок воєнного стану вимагає пошуку додаткових джерел фінансування задля відновлення економічної

активності та її розвитку, тому прогнозована звітність може надаватися потенційним інвесторам.

Активізація інвестиційних процесів потребує подолання факторів, що її стримують, за рахунок розвитку такої технології управління, як бюджетування на основі показників бухгалтерської звітності. Обраний Україною вектор на досягнення повного доступу до ринків ЄС та країн G7 природно призведе до того, що все більше компаній на даному етапі постануть перед необхідністю підготовки консолідованої прогнозованої фінансової звітності на основі вимог МСФЗ. Для інвесторів така бухгалтерська звітність є масивом інформації про фінансові результати підприємств та можливі тенденції економічного розвитку.

Базовими аспектами формування прогнозованої фінансової звітності за МСФЗ є наступні: змістовне наповнення показників звітності; об'єкти прогнозування; методи та моделі підготовки звітності. При виборі показників прогнозованої звітності слід враховувати баланс між доцільністю їх розкриття у звітах для користувачів звітності і трудомісткістю їх формування. Бухгалтеру слід виважено оцінити корисність формування аналітичної інформації за обраними показниками з оцінкою трудових витрат на збір необхідних даних з високим рівнем точності.

Серед методів підготовки прогнозованої фінансової звітності можна виділити: 1) на основі планових показників за даними управлінської звітності на основі їх трансформації відповідно до вимог МСФЗ; 2) на основі фактичних даних за відповідний період; 3) шляхом поєднання методів 1) і 2), за якого частина показників розраховується за першим методом, а частина – за другим. Вибору методу підготовки прогнозованої звітності повинна передувати оцінка відповідності показників управлінської звітності фактичному фінансовому стану підприємства. Якщо показники управлінської звітності відрізняються, то її використання в якості основи є недоречним. На вибір методу формування прогнозованої звітності чинить вплив організаційна структура підприємства та складність консолідації звітності за умови розгалуженості структури.

Для складання прогнозованої фінансової звітності за МСФЗ важливий вибір моделі звітності, параметри якої систематизовано на основі [3-5]:

1. Період прогнозування – від 1 до 5 років. Вибір більш тривалого періоду прогнозування може призвести до труднощів з передбаченням впливу зовнішніх та внутрішніх факторів, відповідно, зі збільшенням періоду прогнозування знижується точність прогнозування.

2. Джерело інформації для розрахунків – інформація економічного характеру, наявна у відкритому доступі, та внутрішня документація підприємства. Для здійснення розрахунків прогнозованих **ПОКАЗНИКІВ** обов'язково повинні бути враховані обсяги та ціни продажу продукції (товарів, послуг), курси валют і їх можлива фіксація, ставки податків та інших обов'язкових платежів, податкові послаблення протягом певного періоду, індекс інфляції, обсяги необхідного фінансування, обсяги майбутньої інвестиційної програми, показники звітного періоду, обраного в якості базового, аналітичні відомості про активи та зобов'язання, дивіденди до виплати.

3. Методи розрахунку прогнозованих показників – серед таких методів можуть бути представлені метод нормування, метод індексації зміни вартості ресурсів, метод прямих розрахунків тощо. Вказаний метод регулюється економічною політикою підприємства.

4. Схема взаємозв'язку між показниками – взаємозв'язок базується на принципі збалансованості показників звітності (актив, капітал, зобов'язання), а також відповідності похідних величин базовим (дохід, прибуток, податки).

5. Актуалізація даних при введенні в дію нових МСФЗ і зміні облікової політики підприємства – передбачається проведення аналізу і коригування прогнозованих показників з появою даних фактичної звітності за МСФЗ або при зміні положень облікової політики підприємства.

Вимогою до даної моделі прогнозованої фінансової звітності за МСФЗ є забезпечення можливості точного прогнозування фінансового стану підприємства та його фінансових результатів. Відповідно, повинні враховуватися зовнішні та внутрішні фактори діяльності підприємства, що знаходять відповідне відображення в показниках звітності.

Практичне застосування моделювання базується на виборі методу, зокрема індикативного прогнозування, прогнозування на основі показників-індикаторів (структурні співвідношення, середні величини, нормативні показники, індекси зміни економічних величин), прогнозування показників звітності на основі пропорційної залежності взаємопов'язаних показників, заснованій на співзалежності звітних показників з ключовим показником на основі пропорційних залежностей, на аналітичному взаємозв'язку між елементами звітності та ймовірними майбутніми умовами. Прогнозування показників звітності на основі пропорційної залежності взаємопов'язаних показників використовує такі характеристики будь-якої економічної системи як взаємозв'язок та інерційність. Вказані варіанти можуть бути

адаптовані для різноманітних управлінських цілей і рівнів системи управління, чим досягається використання широких інформаційних можливостей прогнозного аналізу, відповідність завданням прогнозного аналізу, розширення варіативності та техніки прогнозування.

Розрахунковим інструментом прогнозування є метод частки у продажі (Per-Cent-Of-Salesmethod), що сприяє виконанню розрахунків показників прогнозних балансу та звіту про фінансові результати. За цим методом передбачається поділ всіх статей звітності на автоматично утворені та регульовані, що сприяє визначенню змісту статей звітності, пов'язаних з рівнем продажу, у відсотковому відношенні до обсягу виручки від реалізації продукції за певний звітний період. Перевагою такого підходу є підвищена керованість процесом підготовки прогнозованих фінансових звітів як в інформаційному, так і в аналітичному аспектах. Недоліком даного методу є те, що його застосування базується на фіксованості взаємозв'язків між конкретними статтями балансу та доходом від продажу, хоча ця фіксація за умови макроекономічних змін, а також зміни стратегії розвитку може нівелюватися. Також застосування такого методу прогнозування може призвести до хибних результатів через відсутність поділу витрат на умовно-постійні та умовно-змінні.

Альтернативним методом прогнозування є регресійний, що за умови існування лінійної або нелінійної залежності між прогнозованими показниками дозволяє отримати значення результативних показників як випадкової величини, залежно від зміни одного або декількох інших показників. При застосуванні такого методу часові ряди доцільно формувати з даних від 5 до 12 років. Полегшує застосування методу можливість отримання рівняння регресії за допомогою програмних засобів.

Заходи підтримки бізнесу, що вживаються в умовах воєнного стану в Україні, зокрема гарантії для надання пільгових кредитних канікул, зміни в системі оподаткування, перехід до принципу дерегуляції та лібералізації економіки, зміни митного регулювання операцій, отримання пільгових кредитів для відновлення бізнесу тощо мають на меті максимально допомогти підприємствам та пом'якшити наслідки війни. Крім того, у відновленні України будуть задіяні передусім вітчизняні компанії та виробники, що дасть поштовх економіці, створить нові робочі місця, пожвавить підприємницьку активність.

Під час пандемії Covid-19 23.03.2020 року Радою з МСФЗ опублікований документ «МСФЗ 9 та COVID-19» [4], який стосувався оцінки очікуваних кредитних збитків за нових умов діяльності. В документ наголошувалося, що МСФЗ 9 «Фінансові інструменти» передбачає базові

принципи, на які слід орієнтуватись при визначенні суми знецінення фінансових інструментів, однак не визначає підстави для врахування різних прогнозів при оцінці фінансових інструментів. Однак МСФЗ 9 «Фінансові інструменти» вимагає зміни підходу до розрахунку очікуваних кредитних збитків з огляду на зміни обставин [5]. Подібна практика вкрай актуальна і для України в 2022 році в умовах воєнного стану, адже історичний підхід до резервування може виявитися нерелевантним за нових умов. Механічне застосування стандартних підходів без проведення поточного аналізу є некоректним і навіть шкідливим для прийняття рішень щодо інвестицій в майбутньому. Удосконаленню процесу складання прогнозованої фінансової звітності за МСФЗ можуть сприяти наступні рекомендації з документу «МСФЗ 9 та COVID-19» [4]: а) зважати на минулі події, поточні умови та прогнози на майбутнє (йдеться про наслідки надзвичайних ситуацій, а також заходи держави у відповідь на ризики тощо); б) у пошуках інформації спиратися на базовий принцип «уникнення надмірних витрат та зусиль»; в) за умов браку достовірної прогнозної інформації та неможливості її врахування безпосередньо в моделях оцінки очікуваних кредитних збитків слід застосовувати позамоделльні уточнення, якщо вони є доречними; г) додаткові розкриття є важливим фактором підвищення прозорості інформації.

Отже, з метою підвищення в майбутньому інвестиційної привабливості окремих суб'єктів господарювання важливим є складання прогнозованої фінансової звітності за МСФЗ з детальним описом бізнес-середовища в умовах бойових дій або їх відсутності. Перегляд підходів до зменшення корисності активів, зокрема фінансових, детальне розкриття фінансових ризиків, з огляду на фактори воєнного стану, пошук резервів і оцінка перспектив активізації ділової активності є ключовими для формування показників прогнозованої фінансової звітності у 2022 році. Рішення щодо зміни облікової політики підприємства та прогнозування показників звітності з огляду на воєнний стан і урядові заходи, спрямовані на пом'якшення його негативних наслідків, управлінський персонал підприємств ухвалює із застосуванням професійного судження бухгалтера.

### Список використаних джерел

1. У Комітеті з питань економічного розвитку підтримують план економічного відновлення України. URL: [rada.gov.ua](http://rada.gov.ua)
2. Концептуальна основа фінансової звітності. URL: [2019\\_RB\\_ConceptualFramework\\_ukr\\_AH.pdf \(mof.gov.ua\)](https://mof.gov.ua/ConceptualFramework_ukr_AH.pdf).

3. Айгубов С.З. Особенности осуществления бюджетирования в условиях пандемии. Региональные проблемы преобразования экономики. 2020. № 9.

4. МСФЗ 9 та covid-19. Облік очікуваних кредитних збитків із застосуванням МСФЗ 9 «Фінансові інструменти» з огляду на поточну невизначеність, що виникає внаслідок пандемії «covid-19». URL: МСФЗ\_9\_та\_covid-19.pdf (mof.gov.ua).

5. Міжнародний стандарт фінансової звітності 9 «Фінансові інструменти». URL: IFRS\_9\_Ukrainian-compressed.pdf (mof.gov.ua).

**Подран Анна Вікторівна,**

*здобувачка першого (бакалаврського) рівня вищої освіти,  
спеціальність «Облік і оподаткування»;*

**науковий керівник:**

**Юрченко Олександр Анатолійович,**

*кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку, аудиту та оподаткування;*

*Національна академія статистики, обліку та аудиту*

## **ЗВІТНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВ, ЯКІ МАЮТЬ СУСПІЛЬНИЙ ІНТЕРЕС**

Зараз значно зросла кількість вітчизняних підприємств, що представляють суспільний інтерес, які є настільки поширені сьогодні та стали невід'ємною частиною нашого життя. Миттєві перекази з однієї банківської картки на іншу, онлайн-шопінг, банкінг, тощо. Ми часто страхуємо своє життя, здоров'я, майно, авто і не задумуємося, що юридична особам, яка надає ці послуги належить до підприємств, які мають суспільний інтерес. Як і інші підприємства, всі вони складають фінансову звітність та подають її до відповідних контролюючих органів.

Для початку нам необхідно зрозуміти, які ж підприємства мають суспільний інтерес – згідно законодавства України, до підприємств, що становлять суспільний інтерес, належать підприємства:

- ✓ емітенти цінних паперів, цінні папери яких допущені до біржових торгів, банки, страховики, недержавні пенсійні фонди, інші фінансові установи (окрім фінансових установ і недержавних пенсійних фондів, які належать до мікро- і малих підприємств);