

АНАЛІЗ СТАНУ НАУКОВИХ ДОСЛІДЖЕНЬ ЩОДО УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ ПОКАЗНИКІВ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Проаналізовано та систематизовано проблемні питання дисертаційних робіт, присвячених удосконаленню системи показників звітності підприємства, що дозволило окреслити перспективні напрями наукових досліджень

Постановка проблеми. Ефективність управління економікою залежить передусім від повноти та достовірності отриманих інформаційних ресурсів, цінність яких визначається здатністю комплексно характеризувати економічні, соціальні, демографічні, екологічні та інші явища та процеси, які відбуваються як на окремому підприємстві, так і в різних галузях економіки, регіонах та країні вцілому. Основним джерелом такого інформаційного забезпечення є дані бухгалтерського обліку, які узагальнюються у звітність. При цьому, звітність, з одного боку, повинна об'єктивно відображати процеси, що відбуваються на підприємстві, а з іншого – задовольняти вимоги щодо обсягу інформації, необхідного для прийняття управлінських рішень на мікро- та макрорівнях.

Однак слід визнати, що громіздкість форм звітності, зокрема статистичної, велика їх кількість, а звідси дублювання й трудомісткість складання ряду показників, знижують якість необхідної інформації і відповідно ефективність управління в цілому та суб'єктів господарювання зокрема.

Тому виникла об'єктивна необхідність подальшого поглибленого вивчення теоретичних засад формування системи звітності підприємства та вирішення основних питань практичного застосування методичних підходів до її побудови відповідно до раціональних запитів зовнішніх і внутрішніх користувачів у поєднанні з можливостями облікового забезпечення. Одним із інформаційних джерел при цьому виступають дисертаційні роботи.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Теоретичні та практичні аспекти проблемних питань звітності підприємства, процедури її складання, контролю та аналізу в умовах ринкової економіки досліджували в своїх працях такі українські дослідники, як Ф.Ф.Бутинець, Ю.А.Верига, С.В.Голов, С.М.Гольцова, М.Я.Дем'яненко, Г.Г.Кірейцев, М.В.Кужельний, В.К.Савчук, П.Т.Саблук, В.В.Сопко, В.О.Шевчук, П.Я.Хомин, Л.В.Чижевська та ін. Вагомий внесок у вирішення зазначених проблем зробили зарубіжні вчені, такі як П.С.Безруких, Л.А.Бернштейн, Н.А.Бреславцева,

М.Ф.Ван Бреда, Г.А.Велш, Д.Колдуел, А.П.Міхалкевич, Б.Нідлз, В.Д.Новодворський, В.Ф.Палій, Ж.Рішар, Я.В.Соколов, Е.С.Хендріксен, А.Н.Хорін, А.Д.Шермет та ін.

Проблемам удосконалення облікового забезпечення та методики формування показників статистичної звітності, а також якості вихідної статистичної інформації присвячені праці О.Жука [2], В.М.Краєвського [3], Г.Купалова [4], В.Моссаковського [5], А.В.Озеран [2, 6], Г.І.Розумна [7], П.Я.Хомина [8], Ю.С.Цаль-Цалка [9].

Не применшуючи внеску зазначених вчених і оприлюднених досліджень, невіршеним залишається комплекс проблем, пов'язаних з удосконаленням системи показників звітності підприємства. Тому при вивченні зазначених проблемних питань особливого значення набуває дослідження теоретичних і практичних аспектів, які розглядалися в працях науковців, що дозволить виявити основні напрями актуальних питань, які потребують вирішення та розробки.

Метою дослідження є суцільне дослідження проблемних питань, пов'язаних з удосконаленням системи показників звітності підприємства, а також вивчення їх актуальності шляхом проведення критичного аналізу та систематизації результатів дисертаційних робіт, що дозволить визначити подальші напрями удосконалення методики формування звітності підприємства, зокрема облікового забезпечення складання статистичної звітності відповідно до інформаційних запитів внутрішніх і зовнішніх користувачів.

Викладення основного матеріалу дослідження. У процесі дослідження здійснено критичний аналіз змісту дисертацій з проблем організації та методики формування, аналізу та контролю показників бухгалтерської звітності підприємства шляхом суцільного вивчення та систематизації результатів 211 кандидатських і докторських дисертацій, захищених протягом 1991-2009 рр. в Україні за спеціальністю "Бухгалтерський облік, аналіз та аудит" та Росії за спеціальністю "Бухгалтерський облік, статистика" (рис. 1).

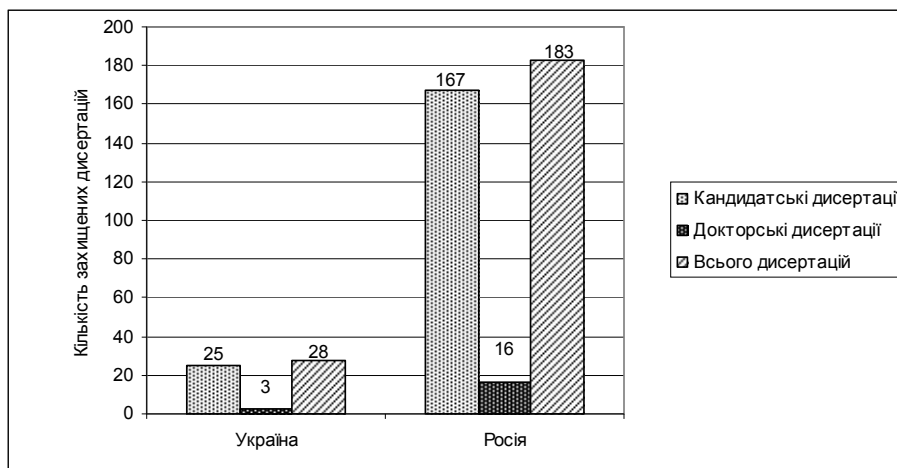


Рис. 1. Кількість дисертацій, присвячених проблемам бухгалтерської звітності підприємств, які захищені в Україні та Росії протягом 1991-2009 рр.¹

Як видно з рис. 1, протягом 1991-2009 рр. захищено 28 дисертацій українськими вченими (з них лише 3 докторські) та 183 – російськими (з них 16 докторських),

які частково або повністю присвячені проблемам бухгалтерської звітності підприємства.

Динаміка захисту дисертацій в Україні та Росії за роками наведена на рис. 2.

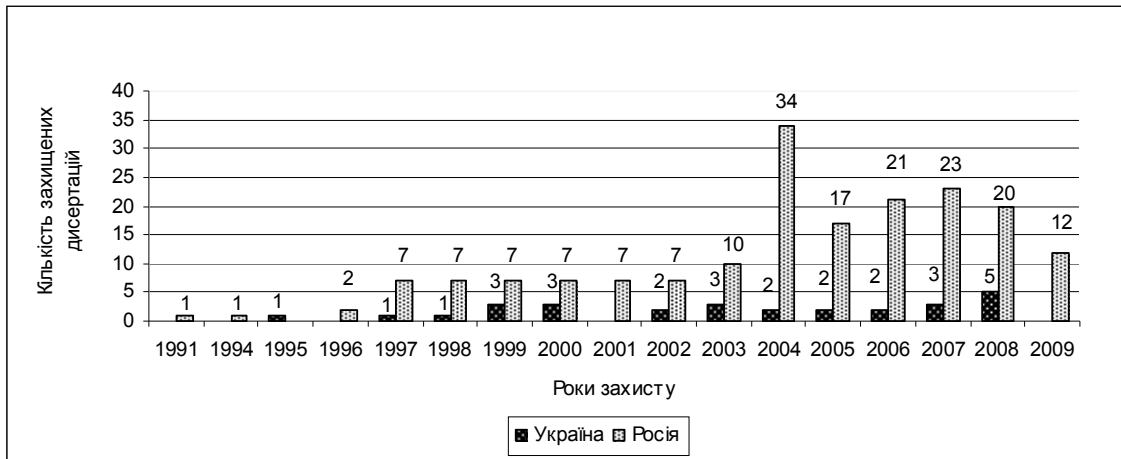


Рис. 2. Динаміка захисту дисертацій, присвячених проблемам бухгалтерської звітності підприємств в Україні та Росії протягом 1991-2009 рр.²

¹ Джерело: інформаційна база Житомирської наукової бухгалтерської школи, яка нараховує майже 5000 бібліографічних описів дисертацій з бухгалтерського обліку і аналізу, аудиту та контролю, які захищені в колишньому Радянському Союзі – з 1939 до 1990 рр., в Україні, Росії та Білорусії – з 1991 до 2009 р.; www.nbuv.gov.ua – сайт Національної бібліотеки України ім. В. Вернадського; <http://dissros.ru> – каталог дисертацій Росії; <http://library.gpntb.ru> – сайт Державної публічної науково-технічної бібліотеки Росії

² Джерело: інформаційна база Житомирської наукової бухгалтерської школи; www.nbuv.gov.ua; <http://dissros.ru>; <http://library.gpntb.ru>

Перша дисертація з проблем бухгалтерської звітності в незалежній Україні була захищена у 1995 році, а в Росії – у 1991 році. При цьому кількість захищених дисертацій у Росії є значно більшою, ніж в Україні, проте проблематика, яка вирішується у наукових роботах, є подібною.

Як видно з рис. 2, в Україні найбільшою науковою активністю щодо проблем, пов'язаних зі звітністю підприємств, вирізняється 2008 р., в якому захищено 5 дисертацій (з них 2 докторські), що могло бути пов'язане з нестійким економічним розвитком та інтеграційними процесами як країни, так і світової тенденції. В цілому, починаючи з 1999 року в Україні щороку захищалося 2-3 дисертації з досліджуваної проблематики, що було наслідком появою нових об'єктів обліку та відповідно постійним реформуванням системи бухгалтерського обліку. Також необхідно врахувати, що оскільки звітність є завершальним етапом облікового процесу, то досить часто науковці у своїх дисертаціях наводять пропозиції щодо удосконалення порядку відображення окремих об'єктів обліку у звітності (зокрема внутрішній), хоча вона і не є предметом їх дослідження.

Слід зазначити, що не дивлячись на зростаючу потребу в якісній статистичній інформації, а також необхідність удосконалення статистичної звітності, яка є основою побудови макропоказників і відповідно основним інформаційним

джерелом органів державної влади для виявлення закономірностей національної економіки, визначення зв'язків між соціально-економічними явищами і процесами та здійснення прогнозу тенденцій соціально-економічного розвитку країни, за досліджуваний період не було захищено жодної дисертації, присвяченої безпосередньо проблемам удосконалення статистичної звітності.

Що стосується Росії, то слід відмітити 2004 рік, в якому налічується 34 захищених дисертацій (в тому числі 4 докторські). Крім того, протягом 2006-2008 рр. також спостерігається значна активність серед науковців: від 20 до 23 захищених дисертаційних робіт (з них 6 докторських).

В цілому з 16 захищених докторських дисертацій 5 робіт присвячені проблемам звітності в системі корпоративного управління, по дві роботи – питанням консолідації звітності та адаптації звітності до МСФЗ, та 7 робіт – іншим питанням, пов'язаними з теоретичними та практичними аспектами формування, аналізу та контролю показників звітності підприємств.

Вивчення тематики кандидатських і докторських дисертацій російських науковців за спеціальністю "Бухгалтерський облік, статистика" дозволило згрупувати їх за наступними напрямками (таблиця 1).

Таблиця 1. Основні напрями досліджень російських науковців в кандидатських та докторських дисертаціях (1991-2009 рр.)³

№ з/п	Напрями наукових досліджень	Автори*	Рік захисту	Кількість дисертацій
1	2	3	4	5
1.	Адаптація бухгалтерської звітності до МСФЗ	Одинушкина Е.В., Самышкина А.Н.	1998	2
		Литвиненко М.И., Севастьянова Е.В.	2000	2
		Радуцкий А.Г., Уланова И.Н.	2001	2
		Тютрин К.А., Чесноков С.В.	2002	2
		Ворушкин В.В.	2003	1
		Балашова М.Б., Жирная Н.М., Кузьменко И.С., Помазанова М.А., Самохин Ю.В., Фурносов И.Ю.	2004	6
		Бузуртанова Л.В., Сверчкова О.Ф.	2005	2
		Ларченко Н.В., Левин С.Е., Ложкина С.Л., Маслова И.А., Никитенко Б.Н., Пономарева С.В., Суслова Т.А.	2006	7
		Керимов Ф.В., Панащенко Н.К., Черминская Л.Г.	2007	3
		Серегина Е.И., Усатова Л.В.	2008	2
		Носова И.Л., Скребкова Ж.Р.	2009	2
Всього				31
2.	Консолідована бухгалтерська звітність: теорія, методика складання, аналіз та аудит	Козлова Т.В.	1997	1
		Мороз В.В.	1998	1
		Брыжик А.А., Матвеев А.А., Слепов Ю.В.	2000	3
		Плотников В.С.	2001	1
		Богатырева Е.И., Морозова О.А.	2002	2
		Мещерякова М.А.	2003	1
		Ванюшин А.П., Пучкова С.И.	2004	2
		Горшкова Н.В., Мешков А.В., Удалищев В.Д.	2005	3
		Каримова Э.Р., Кузнецов И.А., Шумилова И.В.	2006	3
		Голиков В.М., Красильников А.А., Михайлова О.А., Серова О.А., Якубовская Л.В.	2007	5
		Бочкарева М.В., Савченко О.О.	2008	2
		Арвачев А.В., Глебов В.А., Григоренко И.А., Панфилова О.А.	2009	4
		Всього		
3.	Загальні теоретичні та організаційно-методичні аспекти формування бухгалтерської звітності	Мансуров Р.Р.	1996	1
		Филатова Е.В.	1997	1
		Поплавко Т.А., Стаханов А.Ю.	1998	2
		Давлетов В.В., Клысова Т.М.	1999	2
		Оздемиров У.У.	2001	1
		Мощенко Н.П.	2003	1
		Айрапетова Н.Г., Безвидная О.С., Богинская З.В., Рыбьянцева М.С., Яковлева Л.Я.	2004	5
		Коврижных О.Е.	2005	1
		Карзаева Н.Н.	2006	1
		Давидюк А.А., Парушина Н.В.	2007	2
		Агеева О.А., Куликов А.А., Лукина Т.Б., Степанов К.А., Шогенцукова З.Х.	2008	5
		Воробьева О.А., Кондрабаева Е.А., Петрова Е.А.	2009	3
		Всього		

³ Джерело: інформаційна база Житомирської наукової бухгалтерської школи; www.nbuv.gov.ua; <http://dissros.ru>; <http://library.gpntb.ru>

1	2	3	4	5
4.	Звітність підприємств окремих сфер та видів діяльності	Прянишникова О.Н.	1999	1
		Пронина А.М.	2001	1
		Убониева А.В.	2002	1
		Степаненко Е.И.	2003	1
		Баймуратов И.Ю., Безбородова Т.И., Головина Т.А., Деревянченко Т.А., Долгая С.А., Енгальчев А.С.	2004	6
		Сверчкова О.Ф.	2005	1
		Бабичева Н.Э.	2006	1
		Боноева Н.А., Ведерникова Т.В., Федотовский А.Н	2007	3
		Молодкина С.А., Селюкова Н.В., Сладкова С.А., Фролова Т.Г.	2008	4
<i>Всього</i>				19
5.	Відображення у звітності окремих об'єктів обліку	Клинов Н.Н.	1999	1
		Беляева Л.А.	2000	1
		Буяло И.В., Вершинина Г.Н., Клестова Н.В., Кожухова О.С.	2003	4
		Акимова Н.В., Баймуратов И.Ю., Боброва Е.А., Жукова О.Н., Крохичева Г.Е.	2004	5
		Рогожина Н.В.	2005	1
		Валиуллина Л.А., Потапов М.С.	2006	2
		Поташкова Н.Н., Филин В.В., Шевченко Ю.С., Яковенко Л.А.	2007	4
		<i>Всього</i>		
6.	Аудит звітності (та інші форми контролю)	Жандаулетова А.У.	1994	1
		Старовойтова Е.В., Терехов М.А.	1997	2
		Терехов А.А.	1998	1
		Мелещенко С.С.	2003	1
		Василевич И.П., Майсигова Л.А., Сапелкина А.А.	2004	3
		Костальгин Д.С.	2005	1
		Алдарова Т.М., Гаджиев А.Н.	2006	2
		Терентьева Т.А.	2007	1
		Азмитов Р.Р., Гизатуллина Р.И., Часовская М.Н.	2008	3
		Мироненко В.М.	2009	1
<i>Всього</i>				16
7.	Аналіз показників бухгалтерської звітності	Токарь Е.В.	1997	1
		Киселев М.В.	1999	1
		Литвиненко М.И.	2000	1
		Веселова Т.Н., Джангирова М.Э., Савина А.И.	2005	3
		Мамаева И.Л.	2006	1
		Баранов К.С., Виноков Н.И.	2007	2
		Яновский А.В.	2008	1
<i>Всього</i>				10
8.	Корпоративна звітність	Каспина Р.Г., Крохичева Г.Е., Никифорова Е.В.	2004	3
		Ветрова И.Ф.	2005	1
		Карагод В.С.	2006	1
		Голикова О.В., Сапожникова Н.Г.	2009	2
<i>Всього</i>				7
9.	Внутрішня (управлінська) звітність	Скшипец М.В.	2004	1
		Белецкая А.А.	2005	1
		Соколова А.Г., Яровая О.В.	2006	2
		Коренева О.Н.	2007	1
		Дубова Д.И., Харионовская Т.Л.	2008	2
<i>Всього</i>				7
10.	Звітність за сегментами	Коляго М.Д.	1997	1
		Соколов А.А.	2001	1
		Семиколенова М.Н.	2002	1
		Белоглазова Л.П.	2003	1
		Соколов А.А.	2005	1
		Ибрагимова Д.А.	2007	1
		Базалей Н.Ю.	2008	1
<i>Всього</i>				7
11.	Звітність підприємства в умовах інфляції	Логинов А.С.	2002	1
		Евсеев В.М., Ушаков Р.С.	2004	2
		Гусева Ю.В.	2005	1
		Роцектаева У.Ю.	2006	1
		Прокофьева Н.А.	2007	1
<i>Всього</i>				6
12.	Застосування показників звітності для державного регулювання в країні (формування СНР)	Дедюхина Н.В.	1996	1
		Рыбакова О.М.	1997	1
		Гирбасова Е.М.	2004	1
<i>Всього</i>				3
13.	Звітність підприємств малого бізнесу	Узенбаев Р.А.	1998	1
		Мараренко В.В.	1999	1
		Рахматулина Р.Р.	2005	1
<i>Всього</i>				3
14.	Проблеми формування показників статистичної звітності	Лукашевич С.Л.	1991	1
		Кольтин В.Ю.	1999	1
<i>Всього</i>				2

* Прізвища та ініціали авторів дисертаційних робіт наведені мовою оригіналу

Отже, зі 183 досліджених дисертацій російських науковців найбільша кількість робіт, а саме 31, було захищено з проблем формування показників звітності відповідно до міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ). Також вченими протягом 1991-2009 рр. значна увага приділялась таким напрямам дослідження, як методика складання, аналізу та аудиту консолідованої звітності підприємства (28 робіт); загальні теоретичні та організаційно-методичні аспекти формування бухгалтерської звітності (25 робіт); проблеми формування звітності окремих галузей та видів діяльності (18 робіт);

методика аудиту звітності (16 робіт) та питання аналізу показників бухгалтерської звітності (10 робіт).

Слід зауважити, що з питань формування показників статистичної звітності захищено лише 2 кандидатські дисертації у 1991 р. та 1999 р., що свідчить про недостатню увагу до даної проблематики.

Проведений суцільний аналіз кандидатських і докторських дисертацій з проблем звітності, захищених в Україні за спеціальністю "Бухгалтерський облік, аналіз та аудит" протягом 1991-2009 рр. дозволив систематизувати їх за напрямками наукових досліджень і роками захисту (таблиця 2).

Таблиця 2. Основні напрями досліджень проблем звітності підприємств, виявлені в кандидатських і докторських дисертаціях українських науковців (1991-2009 рр.)⁴:

№ з/п	Напрями наукових досліджень	ПІБ, тема дисертації	Рік захисту
1	Звітність підприємств окремих сфер та видів діяльності	Золотий Л.Р. "Звітність сільськогосподарських підприємств і її аналіз на базі ПЕОМ і на рівні районного управління сільського господарства"	1995
		Кіреєв О.І. "Реформування бухгалтерського обліку та звітності комерційних банків України на основі впровадження міжнародних стандартів бухгалтерського обліку"	1998
		Буханець Д.Г. "Облік та звітність у страхових компаніях (методологічні та організаційні аспекти)"	2000
		Юденко В.А. "Фінансова звітність, аналіз та прогнозування її основних показників в підприємствах невиробничої сфери"	
		Адамик О.В. "Податкові розрахунки і звітність у системі бухгалтерського обліку: організація та методика здійснення (на прикладі торговельних підприємств західного регіону України)"	2003
		Позняковська Н.М. "Облік і звітність доходів і видатків місцевих бюджетів: організація та методика"	2004
		Хомин П.Я. "Формування системи звітності сільськогосподарських підприємств та її облікового забезпечення"	
		Біла Л.М. "Формування системи фінансової звітності сільськогосподарських підприємств"	2005
		Янчук Г.В. "Облік та звітність регіональних університетських центрів"	2006
Семенішена Н.В. "Комунікативна та інформаційно-аналітична функції бухгалтерської звітності сільськогосподарських підприємств"	2008		
Кількість дисертацій			10
2	Аудит звітності	Редченко К.І. "Аудит фінансової звітності торговельних підприємств з використанням комп'ютерної техніки"	1997
		Мухаммед Я.С.Р. "Організаційно-методологічні аспекти аудиту фінансової звітності в діяльності комерційних банків"	1999
		Ковбасюк О.Л. "Вдосконалення управління аудитом бухгалтерської (фінансової) звітності"	2000
		Редько К.О. "Методичні аспекти аудиту фінансової звітності акціонерних товариств"	2002
		Костирко Р.О. "Удосконалення аудиту фінансової звітності акціонерних товариств"	2003
		Кудрицький Б.В. "Методичні та організаційні аспекти аудиту фінансової звітності в умовах сучасних інформаційних технологій"	2007
		Сушко Д.С. "Аудит бухгалтерського балансу: теорія і методика"	2008
Кількість дисертацій			7
3	Консолідована фінансова звітність	Уманців Г.В. "Організаційно-методологічні аспекти обліку та звітності в об'єднаннях підприємств"	1999
		Герасименко О.С. "Методика складання консолідованої фінансової звітності та аналіз ефективності діяльності дочірніх підприємств"	2007
		Костюченко В.М. "Методологія й організація обліку і аналізу діяльності юридичної особи та її дочірніх підприємств як єдиної економічної одиниці"	2008
		Лучко М.Р. "Консолідована фінансова звітність: системний підхід до побудови та розвитку"	
Онищенко В.П. "Методика та організація консолідованої фінансової звітності"			
Кількість дисертацій			5
4	Загальні теоретичні та організаційно-методичні аспекти формування бухгалтерської звітності	Буфатіна І.В. "Інформаційні та методологічні засади формування і аналізу фінансових звітів підприємств"	2002
		Коробко О.М. "Бухгалтерська фінансова звітність: методологія складання і практика використання"	2003
		Головащенко О.М. "Інформаційні та структурно-методичні засади формування фінансової звітності"	2006
Кількість дисертацій			3
5	Формування показників окремих форм звітності	Чижевська Л.В. "Бухгалтерський баланс: теорія і практика (на матеріалах підприємств Житомирської області)"	1999
Кількість дисертацій			1
6	Відображення у звітності окремих об'єктів обліку	Янок Д.А. "Облік та аудит фінансових результатів в умовах стандартизації звітності"	2005
Кількість дисертацій			1
7	Гармонізація бухгалтерської звітності з МСФЗ	Нищенко Л.П. "Гармонізація бухгалтерського обліку та фінансової звітності України з міжнародними стандартами"	2007
Кількість дисертацій			1
8	Удосконалення показників статистичної звітності	-	-
Кількість дисертацій			0

⁴ Джерело: інформаційна база Житомирської наукової бухгалтерської школи; www.nbuv.gov.ua; <http://dissros.ru>; <http://library.gpntb.ru>

Найбільша кількість дисертаційних робіт захищена з проблем формування звітності підприємств окремих видів діяльності (10 дисертацій), що обумовлено специфікою

діяльності таких підприємств і необхідністю удосконалення методики формування системи звітних показників з урахуванням особливостей їх діяльності (рис. 3).

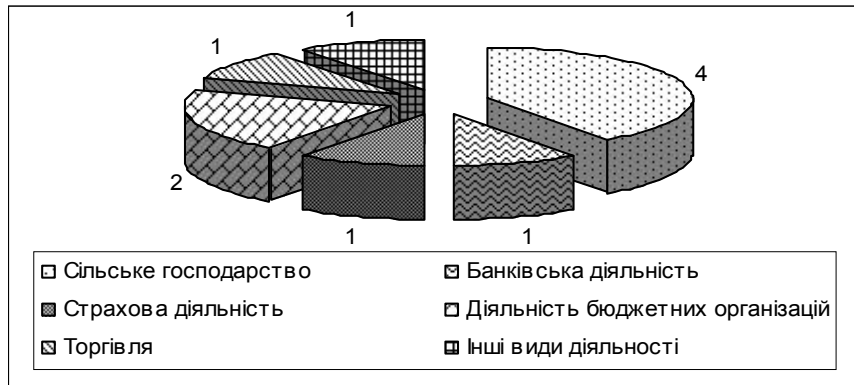


Рис. 3. Структура захищених дисертацій з проблем формування звітності підприємств окремих видів економічної діяльності

Як видно з рис. 3, найбільше уваги українські дослідники приділяли проблемам звітності сільськогосподарських підприємств (захищено 3 кандидатські і 1 докторська дисертації). Саме з даного напрямку дослідження Л.Р. Золотим у 1995 році була захищена перша в незалежній Україні дисертація. В ній дослідник розкриває нові вимоги, висунуті ринковою економікою, перед обліком і звітністю сільськогосподарських підприємств, а також спрямовує свої дослідження на розробку практичних рекомендацій з удосконалення особливостей діяльності та її аналізу за допомогою ПЕОМ на рівні районних управлінь сільського господарства. У 2004 році П.Я. Хомином була захищена перша докторська дисертація з проблем звітності саме сільськогосподарських підприємств. Науковець займався розробкою методологічних критеріїв і методичних принципів формування системи звітних показників в органічному взаємозв'язку з обліковим забезпеченням з урахуванням особливостей діяльності підприємств і потреб інформаційного забезпечення управлінської діяльності в сільському господарстві. Дослідження з даного напрямку продовжено Л.М. Білою, яка у 2005 році за мету дослідження визначає теоретико-методологічне обґрунтування системи фінансової звітності, а також розробку рекомендацій з удосконалення складу форм і окремих показників фінансової звітності сільськогосподарських підприємств. У 2008 році Н.В. Семенишена продовжує досліджувати проблеми формування й аналітичної інтерпретації показників бухгалтерської звітності сільськогосподарських підприємств і займається розробкою пропозицій та рекомендацій щодо удосконалення структури і складу основних форм бухгалтерської звітності та розширення її інформаційних можливостей в управлінській діяльності.

Крім того, два дисертаційних дослідження присвячені удосконаленню звітності бюджетних установ – Н.М. Позняковська (2004 р.), Г.В. Янчук (2006 р.), і по одному – реформуванню звітності банківських установ на основі впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності (О.І. Кіреев, 1998 р.); методологічним та організаційним аспектам звітності страхових компаній (Д.Г. Буханець, 2000 р.); удосконаленню фінансової звітності підприємств невиробничої сфери, аналізу і прогнозуванню її основних показників у відповідності до потреб ринкової економіки та міжнародних стандартів (В.А. Юденко, 2000 р.), а також удосконаленню звітності у системі бухгалтерського обліку на торговельних підприємствах західного регіону України (О.В. Адамик, 2003 р.).

За досліджуваній період сім дисертаційних робіт було захищено з проблематики аудиту бухгалтерської звітності підприємств, що було викликано, з одного боку, необхідністю неупередженого підтвердження достовірності фінансової звітності, а з іншого – зниженням якості аудиту і відповідно рівня довіри до аудиторів у

суспільстві. Даний напрям був започаткований К.І. Редченком у 1997 році, який займався організацією та методикою аудиту фінансової звітності торговельних підприємств з використанням комп'ютерної техніки.

П'ять дисертацій присвячено проблемам консолідації фінансової звітності, причому дві з них – докторські і обидві були захищені в 2008 році. Підвищена увага до проблем зазначеного напрямку безпосередньо пов'язана з інтеграційними процесами, які відбуваються в Україні, зокрема об'єднанням економічних суб'єктів господарювання у консолідовані групи, що призводить до виникнення потреби у консолідованій звітності та ряду методичних проблем щодо відображення у системі бухгалтерського обліку інформації, яка узагальнюється у фінансовій звітності. Перша дисертаційна робота з даного напрямку дослідження була захищена в 1999 р. Г.В. Уманців, яка займалась вивченням стану бухгалтерського обліку і звітності в об'єднаннях підприємств для визначення основних напрямів його удосконалення, а також розробкою рекомендацій щодо організаційних та методичних процедур консолідації звітності в залежності від характеру зв'язків між учасниками об'єднання.

Значної актуальності вирішення проблем консолідації звітності набуло у 2008 році, в якому було захищено 3 дисертації (в т.ч. 2 докторські). Так, дослідження В.М. Костюченко в її докторській дисертації направлені на розробку й обґрунтування концептуальних положень методології та організації обліку й аналізу діяльності юридичної особи та її дочірніх підприємств як єдиної економічної одиниці, що ґрунтуються на вітчизняних і міжнародних стандартах фінансової звітності, надання рекомендацій щодо їх практичного застосування. Метою ж дослідження М.Р. Лучка обрано розробку теоретико-методологічних засад формування консолідованої фінансової звітності шляхом системної побудови та обґрунтування пропозицій щодо розвитку методики обліку діяльності консолідованої групи підприємств. Також, у цьому році була захищена кандидатська дисертація В.П. Онищенко, який метою свого дослідження передбачав розробку теоретичних та організаційних засад щодо удосконалення консолідованої фінансової звітності підприємств саме корпоративного нефінансового сектору економіки, створення практичних рекомендацій, спрямованих на покращення методики її формування та аналізу її показників. Як бачимо, цільова спрямованість досліджень вчених у 2008 році яскраво відображає характерні ознаки сучасної вітчизняної економіки, а саме об'єднання окремих суб'єктів у консолідовані групи підприємств, які є найбільш динамічними і перспективними сегментами вітчизняного бізнесу.

Три дисертації протягом 1991-2009 рр. було присвячено загальним теоретичним та організаційно-методичним аспектам формування бухгалтерської

звітності (Буфатіна І.В., 2002 р.; Коробко О.М., 2003 р.; Головащенко О.М., 2006 р.). Причому у різні роки науковцями ставилась практично однакова мета дослідження, яка полягала в обґрунтуванні теоретичних і методичних положень з удосконалення бухгалтерської фінансової звітності та розробці на їх основі практичних рекомендацій з організації та методики складання фінансової звітності, аналізу і прогнозування основних звітних показників.

По одній дисертації захищено з таких напрямів, як: *формування показників окремих форм звітності* (Чижевська Л.В., 1999 р.), *відображення у звітності окремих об'єктів обліку* (Янок Д.А. (2005 р.), *гармонізація бухгалтерської звітності з МСФЗ* (Нищенко Л.П., 2007 р.).

Однією з перших дисертаційних робіт захищених з проблем звітності була наукова робота Л.В. Чижевської (1999 р.), яка присвячена удосконаленню структури балансу та підвищенню ефективності управлінських та інвестиційних рішень, що приймаються в результаті читання балансу. Метою дослідження Д.А. Янок обрано розвиток теоретичних положень та розробка практичних рекомендацій з бухгалтерського обліку та аудиту фінансових результатів діяльності підприємств в умовах стандартизації звітності. Цільова спрямованість дисертаційної роботи Л.П. Нищенко пов'язана з розробкою методичних засад і практичних рекомендацій щодо вдосконалення бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні в контексті гармонізації з міжнародними стандартами фінансової звітності.

Проведені дослідження показують, що в Україні досі не захищено жодної дисертації з питань формування показників статистичної звітності, хоча з даного напрямку достатньо проблемних питань, зокрема невідповідність бухгалтерської та статистичної методології, постійні зміни вимог до статистичної звітності. Також залишається невіршеним питання зменшення звітного навантаження на респондентів та покращення якості статистичної інформації шляхом удосконалення діючих форм державних статистичних спостережень і первинної облікової документації.

Слід зауважити, що з досліджених авторефератів за спеціальністю "Бухгалтерський облік, аналіз та аудит" лише у двох піднімається питання статистичної звітності. Так, у дисертації Л.М. Білої в загальному зазначено мету складання даної звітності та джерела інформації. Крім того, науковець пропонує класифікувати звітність за ознакою придатності задоволення потреб користувачів, і відповідно поділяє звітність на бухгалтерську, яка включає фінансову і соціальну, а також статистичну, оперативну і податкову [1].

Більш широко розглянуто проблеми статистичної звітності П.Я. Хомином, який у своїй докторській дисертації, а саме V розділі "Методика формування і використання даних управлінського обліку для складання звітності сільськогосподарських підприємств", характеризує суть внутрішньої і статистичної звітності, методику її облікового забезпечення з використанням даних управлінського обліку [8]. У дисертації запропоновано напрями удосконалення форми статистичної звітності про виробництво і собівартість продукції рослинництва і тваринництва, які дають змогу уникнути дублювання даних внутрішньої звітності. Також вченим наводяться запропоновані реєстри аналітичного обліку витрат на виробництво сільськогосподарської продукції, її наявності та руху, які відповідають вимогам облікового забезпечення внутрішньої і статистичної звітності.

Заслугують на увагу ще два дисертаційних дослідження, в яких піднімалися питання щодо удосконалення статистичної звітності. У 2004 р. В.М. Краєвським була захищена кандидатська дисертація за спеціальністю "Бухгалтерський облік, аналіз та аудит" на тему: "Бухгалтерський облік в системі макроекономічного управління" [3]. Предметом дослідження у даній роботі визначено сукупність теоретичних, методологічних і практичних принципів формування і використання бухгалтерської і статистичної інформації в напрямі повнішого задоволення потреб макроекономічного управління. Тому у дисертації основна увага направлена на дослідження методологічних і практичних положень формування основних показників, що використовуються у макроекономічному управлінні та

процедури інтеграції бухгалтерського і статистичного обліку. Зокрема у роботі запропоновано напрями удосконалення використання показників бухгалтерської фінансової звітності та адаптації до них державної статистичної звітності.

Крім того, слід відмітити докторську дисертацію Ю.С. Цаль-Цалка на тему: "Методологія статистичного аналізу фінансового стану суб'єктів господарювання", захищену у 2005 р. за спеціальністю "Статистика". У дослідженнях вченого вперше розроблено напрями оптимізації інформаційних потоків щодо оцінки фінансового стану суб'єктів господарювання шляхом виключення дублювання ознак одних і тих же показників у різних джерелах інформації і зменшення звітного навантаження на респондентів та вдосконалення форм первинної облікової документації для потреб статистичного спостереження через бухгалтерський облік і фінансову звітність. Також науковцем визначено засади системного підходу до визначення потреб користувачів щодо статистичної оцінки фінансового стану суб'єктів господарювання й порядку забезпечення їх інформаційними ресурсами та уніфікації статистичної звітності українських підприємств для потреб залучення інвестицій і здійснення операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності. Крім того, у роботі Ю.С. Цаль-Цалка запропоновано методологічні положення побудови системи показників за інформаційними ресурсами статистичної звітності щодо визначення фінансового стану підприємств та їх структуризації у блоки для оцінки стану активів, платоспроможності, фінансової стійкості, ділової активності, ефективності господарської діяльності, ринкової активності, а також удосконалено механізм проведення контрольної-діагностичних процедур з метою забезпечення достовірності показників статистичної звітності та форм відповідальності у сфері державної статистичної діяльності. У зв'язку з цим, для налагодження взаємодії суб'єктів контролю, у дисертації обґрунтована необхідність запровадження національного стандарту контролю якості даних статистичної звітності [9].

Проведені дослідження показують, що українськими науковцями в захищених дисертаціях не запропоновано конкретної методики формування показників статистичної звітності відповідно до наявного облікового забезпечення та запитів заінтересованих користувачів статистичної інформації.

Висновки та перспективи подальших досліджень.

За результатами систематизації дисертаційних досліджень українських і російських науковців щодо проблем звітності (за роками захисту, за об'єктом і предметом дослідження, а також за напрямами наукових досліджень), захищених протягом 1991-2009 рр. дійшли наступних висновків:

1) протягом періоду було захищено 211 кандидатських і докторських дисертацій, зокрема 28 дисертацій (з них 3 докторські) – в Україні за спеціальністю "Бухгалтерський облік, аналіз та аудит" та 183 (з них 16 докторських) – в Росії за спеціальністю "Бухгалтерський облік, статистика". При цьому найбільшою науковою активністю з проблем звітності в Україні вирізняється 2008 р., в якому захищено 5 дисертацій (з них 2 докторські), що могло бути пов'язане з інтеграційними процесами, розгортанням економічної кризи та появою великої кількості нових об'єктів обліку. Кількість захищених дисертацій в Україні протягом 1999-2007 р. варіює в межах 2-3 дисертацій в рік. В Росії найбільша кількість дисертацій (30 кандидатських та 4 докторські) була захищена в 2004 р. В цілому у Росії спостерігається значно більша кількість захищених дисертацій щодо удосконалення звітності, ніж в Україні, проте проблематика, яка вирішується у наукових роботах, є досить схожою. Крім того, як в Україні, так і в Росії недостатньо уваги приділяється удосконаленню методики формування статистичної звітності та її облікового забезпечення;

2) вивчення тематики кандидатських і докторських дисертацій російських науковців за спеціальністю "Бухгалтерський облік, статистика" дозволило згрупувати їх за наступними напрямами: адаптація бухгалтерської звітності до МСФЗ (31 дисертація); консолідована бухгалтерська звітність: теорія, методика складання, аналіз та аудит (28 дисертацій); загальні теоретичні та організаційно-методичні аспекти формування

бухгалтерської звітності (25 дисертацій); звітність підприємств окремих сфер та видів діяльності (19 дисертацій); відображення у звітності окремих об'єктів обліку (18 дисертацій); аудит звітності (та інші форми контролю) (16 дисертацій); аналіз показників бухгалтерської звітності (10 дисертацій); корпоративна звітність (7 дисертацій); внутрішня (управлінська) звітність (7 дисертацій); звітність за сегментами (7 дисертацій); звітність підприємства в умовах інфляції (6 дисертацій); застосування показників звітності для державного регулювання в країні (формування СНР) (3 дисертації); звітність підприємств малого бізнесу (3 дисертації); проблеми формування показників статистичної звітності (2 дисертації). Зазначені тенденції свідчать про підвищену увагу до проблем гармонізації бухгалтерського обліку та звітності з МСФЗ, а також консолідації фінансової звітності підприємств, що зумовлене значним зростанням обсягів іноземних інвестицій, реструктуризацією підприємств і створенням з них консолідованих груп;

3) дослідження предметної області дисертацій з проблем звітності українськими науковцями, дозволило виявити, що з 28 захищених дисертацій: 8 робіт присвячені питанням обліку та звітності окремих об'єктів або сфер діяльності; 7 робіт охоплюють безпосередньо питання організації і методики складання бухгалтерської звітності; 7 робіт – питання аудиту фінансової звітності; 5 робіт присвячені питанням методики складання звітності та її аналізу; 1 робота охоплює питання методики обліку, звітності та аналізу; 1 робота відображає питання обліку, звітності та аудиту окремих об'єктів обліку;

4) на основі систематизації дисертацій українських науковців за тематикою, виділено, такі напрями наукових досліджень, як загальні теоретичні та організаційно-методичні аспекти формування бухгалтерської звітності; звітність підприємств окремих сфер і видів діяльності; гармонізація бухгалтерської звітності з МСФЗ; формування показників окремих форм звітності; консолідація фінансової звітності; відображення у звітності окремих об'єктів обліку; аудит звітності. При цьому найбільше робіт захищено з проблем удосконалення системи звітності підприємств окремих галузей і видів економічної діяльності. Проте безпосередньо процес складання статистичної звітності та його облікове забезпечення об'єктом дисертаційного дослідження не виступали, а розглядались лише супутньо в роботах Л.М. Білої, П.Я. Хомина, В.М. Краєвського, Ю.С. Цаль-Цалка. Проведені дослідження показують, що українськими науковцями в захищених дисертаціях не вирішено питання удосконалення діючих форм державної статистичної звітності та первинної облікової документації, а також зменшення звітного навантаження на респондентів.

Узагальнюючи матеріали дослідження, встановлено, що не зважаючи на здобутки науковців, досі невіршеними залишаються питання уніфікації категорійно-понятійного апарату, достовірності показників звітності, удосконалення методичних підходів до її побудови відповідно до раціональних запитів зовнішніх і внутрішніх користувачів.

З проблем удосконалення системи показників статистичної звітності не було захищено жодної дисертації. У зв'язку з цим, потребують додаткового вивчення та удосконалення методичні підходи до формування показників статистичної звітності відповідно до наявного облікового забезпечення та запитів заінтересованих користувачів статистичної інформації.

Список використаної літератури:

1. Біла Л.М. Формування системи фінансової звітності сільськогосподарських підприємств: автореф. дис. на здобуття наук. ст. к.е.н. Спеціальність 08.06.04 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. – Київ, 2005. – 20 с.
2. Жук О. Статистична звітність / О. Жук, А.В. Озеран // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – №8-9. – С.74-87
3. Краєвський В.М. Бухгалтерський облік в системі макроекономічного управління: автореф. дис. на здобуття наук. ст. к.е.н. Спеціальність 08.06.04 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. – Київ, 2004. – 28 с.
4. Купалова Л. Методологічні та практичні аспекти статистичної звітності підприємств / Л. Купалова // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – № 10. – С. 47-55.
5. Моссаковський В., Кононенко Т. Ще раз про статистичну звітність //

Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 2. – С. 43-48, с. 43-6.
6. Озеран А.В. Статистична звітність / А.В. Озеран // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – №8-9. – С.94-118
7. Розумна Г.І. Відображення у статистичній звітності витрат на виробництво продукції, яка підлягає державному ціновому регулюванню / Г.І. Розумна // Реформування обліку, звітності та аудиту в системі АПК України: стан та перспективи: тези доп. II Міжн. наук.-практ. конф. – К.: ННЦ ІАЕ, 2006. – 246 с. – С. 119-120
8. Хомин П.Я. Формування системи звітності сільськогосподарських підприємств та її облікового забезпечення: автореф. дис. на здобуття наук. ст. д.е.н. Спеціальність 08.06.04 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. – Київ, 2004. – 28 с.
9. Цаль-Цалко Ю.С. Методологія статистичного аналізу фінансового стану суб'єктів господарювання: автореф. дис. на здобуття наук. ст. д.е.н. Спеціальність 08.03.01 – Статистика. – Київ, 2005. – 28 с.

ІВАНЕНКО Валентина Олександрівна – асистент кафедри аналізу і статистики Житомирського державного технологічного університету

Наукові інтереси:

– обліково-аналітичне забезпечення складання статистичної звітності;
– проблемні питання економічного аналізу і статистики

