

ломовною літературою, так і з правилами української мови, до напруженої, але вкрай необхідної праці щодо обґрунтування формулювань дефініцій, позбавлених відзначених (і не !) у статті паралогізмів, причому не мовними покручами, а чудовою українською мовою.

Отож, *per aspera ad astra*, що можна, окрім буквального: через терни до зірок, вважати імперативом подальших досліджень лише частково висвітленої тут проблеми.

ЛІТЕРАТУРА

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 „Звіт про фінансові результати” / Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31.03.1999 р. № 87.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 „Основні засоби” / Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 27.04. 2000 р. №92.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 „Податок на прибуток” / Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 28.12.2000 р. №353.
4. Слободян В.Д. Вітчизняна терміносистема: проблема якості національних стандартів / В.Д. Слободян, Н.В. Семенишина // Облік і фінанси АПК. – 2007. – № 11-12. – С. 204–209.
5. Словник іншомовних слів / За ред. О.С. Мельничука. – К.: Головна редакція УРЕ, 1977. – 775 с.
6. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней / Я.В. Соколов. – М.: Аудит ЮНИТИ, 1996. – 638 с.
7. Труш В.С., Яценко В.Ф. Проблеми уніфікації термінології в обліку // Матеріали Всеукраїнської науково-методичної конференції з міжнародною участю. – Севастополь, 2009. – С. 175–178.
8. Фролов Д. Институциональная эволюция постсоветского институционализма / Д. Фролов // Вопросы экономики. – 2008. – № 4. – С. 130–140.
9. Hollingsworth J.R. Theme Section Doing institutional analysis: implications for the study of innovations / J.R. Hollingsworth // Review of International Political Economy. – 2000. – № 7. – P. 6–25.

УДК 657.37:001.818

ПОДАННЯ ТА ОПРИЛЮДНЕННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ: ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДОСТУПНОСТІ ДАНИХ

Даньків Й.Я., к.е.н., професор, завідувач кафедри обліку і аудиту,
Яцко М.В., аспірант
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»

В статті предпринята попытка показать механизм обеспечения доступности данных в процессах представления и обнародования финансовой отчетности субъектов хозяйствования как основу обеспечения гласности и расширенного воспроизводства. Предложены меры по повышению уровня доступности финансовой отчетности для основных ее пользователей.

Ключевые слова: финансовая отчетность, представление, обнародование, доступность, конфиденциальность.

An attempt to show the mechanism for ensuring the data availability during the submission and publication of financial reports of economic entities as the basis for ensuring of publicity and expanded reproduction is made in the article. Measures concerning the increase of accessibility level of financial statements for its main users are proposed.

Key words: financial reporting, submission, publication, accessibility, privacy.

Вступ. Економічні перетворення під впливом ринкового механізму вимагають нових орієнтирів у формуванні рівня прозорості фінансової інформації адекватному зовнішньому середовищу. В цих умовах архіважливо не тільки забезпечити наявний рівень ділових зв'язків, але й вийти на динамічне розширене відтворення як окремих підприємств, так і всієї економічної системи. Розширення кола користувачів облікової інформації, переосмислення ролі фінансової звітності вимагають дослідження фінансової звітності в сучасних аспектах, враховуючи забезпечення доступності фінансової інформації для широкого кола користувачів.

Постановка проблеми в загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Доступність та гласність є основними поняттями розвитку демократичної держави та громадського суспільства. Рівень доступності, опосередковано, можна вважати індикатором

розвитку як економічної системи, так і суспільства в цілому. Гласність та доступність виходять суто із меж суспільних наук та поступово інтегруються у всі сфери економічного буття.

Практичне завдання сьогодення в Україні – це, безумовно, стійке та динамічне розширене відтворення, яке спирається на базу інновацій та інвестицій. Ці процеси вимагають більш високого рівня активності з боку всіх учасників ринку, що, на наш погляд, можливо досягти, забезпечивши якісно новий рівень доступності фінансової інформації, здатної прискорити рух капіталу як усередині країни, так і на міжнародному ринку.

В посткризовий період, коли економіка потребує швидких темпів відновлення, рушієм цього процесу може стати саме вільний доступ до фінансової інформації, який за допомогою ринкових механізмів зможе відкинути нерентабельні підприємства та надати поштовх до інтенсивного розвитку прибуткових та економічно ефективних підприємств.

Вирішення означених проблем повинне відбуватися на наукових засадах осмислення цих процесів та глибокому аналізу всіх складових, однією найважливіших з яких є доступність фінансової звітності.

Аналіз останніх джерел досліджень і публікацій. Питання забезпеченості користувачів інформацією неодноразово досліджувались у працях науковців. Слід відзначити вагомий внесок у цю проблематику таких вчених, як: О. Бородкін, Ф. Бутинець, А. Герасимович, С. Голов, О. Коробко, В. Костюченко, В. Сопко, П. Хомин, І. Чалий, Л. Чижевська, В. Шевчук та інші. Але недостатньо розробленим та науково обґрунтованим залишається доступність фінансової звітності в сучасних умовах економічних перетворень.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою статті є дослідження можливостей забезпечення доступності даних в процесах подання та оприлюднення фінансової звітності суб'єктів господарювання з урахуванням сучасних тенденцій економічного розвитку та надання рекомендацій для досягнення певного рівня доступності фінансової інформації в Україні.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Діяльність підприємств так чи інакше пов'язана із досягненням певного результату, який зазвичай відображається у фінансовій звітності, яка є джерелом інформації про фінансове становище для широкого кола користувачів.

У відомому сенсі бухгалтерська звітність являє собою візитну карточку бізнесу, несучи в собі, крім іншого, обширний об'єм інформації і тому відіграє вельми важливу роль в підтримці життєздатності фірми з позиції стійкості як стратегії фінансування, так і існуючих рутинних бізнес-відносин [8, с. 12].

Одним із важливих завдань бухгалтерського обліку є представлення кількісної інформації фінансового характеру про економічні явища і факти, які можуть бути корисними для прийняття обґрунтованих управлінських рішень при виборі альтернативних варіантів дій [13, с. 91].

У процесі надання користувачам фінансової інформації розрізняють поняття подання та оприлюднення фінансової звітності. За своїм змістовним навантаженням різниця у цих поняттях відображається за кількістю суб'єктів доступу до фінансової звітності та публікації фінансових звітів у ЗМІ.

Фінансова звітність, хоча й не представляє повної картини істинного становища справ, є найкращою з усіх спроб бухгалтера досягти цього [12, с. 22]. Фінансова звітність – єдине джерело інформації для зовнішніх користувачів.

Подання фінансової звітності є обов'язковим згідно із Законом [1] та передбачає собою процес представлення фінансової звітності основним її користувачам. Оприлюднення фінансової звітності здійснюється суб'єктами господарювання, які мають важливе значення для суспільства, або стосується інтересів багатьох користувачів.

Процеси подання та оприлюднення фінансової звітності потрібно розглядати, спираючись на рівень доступності.

Бабаєв Ю.А. [4, с. 451] серед вимог до фінансової звітності розглядає доступність, яка означає, що звітність повинна бути доступна всім зацікавленим користувачам.

Доступність – категорія, що відображає рівень доступу до фінансової звітності з боку користувачів, як наявних, так і можливих і всіх зацікавлених осіб.

Доступність фінансової звітності на практиці містить в собі ряд протиріч, основні з яких – це небажання керівництва та менеджерів надавати гласності свою діяльність, тому що цим можуть спровокувати надмірну увагу з боку контролюючих органів. Але з іншого боку, без певного рівня доступності неможливо залучити інвесторів для збільшення обсягів виробництва або отримання інших економічних вигід.

Розглядаючи питання доступності інформації, треба особливу увагу звернути на поняття конфіденційності. За своїм змістом конфіденційність є протилежним поняттям до доступності та показує обмежений доступ до інформації.

Конфіденційною є інформація, що має обмежений доступ [3]. З огляду на те, що доступність є категорією відносною та може містити в собі різні рівні, доцільно виділити абсолютний рівень доступності, який означає доступність для всіх користувачів, та абсолютний рівень конфіденційності, який означає повну закритість інформації (рис. 1).

Між асиметричними поняттями «доступність» та «конфіденційність» існують рівні, які означають домінування одного із них. Так, фінансовій звітності буде належати рівень, який найближче стоїть перед абсолютною доступністю, що зумовлено законодавчим закріпленням фінансової звітності, крім особливих випадків, які обмежуються Законом (стаття 14) [1].

П. 2. статті 14 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [1] передбачає, що фінансова звітність не становить комерційної таємниці (крім окремих випадків), а отже, має бути доступною для широкого кола користувачів.

Отже, процеси подання та оприлюднення фінансової звітності є основними для забезпечення доступності.

Журавель Г.П., Хомин П.Я. [7, с. 384], аналізуючи зміст звітності, зауважують: «звітні форми змінюють не до початку звітного періоду, а майже після його завершення (оприлюднюють після завершення)», доходячи висновку, що «методологія звітності не відповідає науково обґрунтованим критеріям формування її показників».

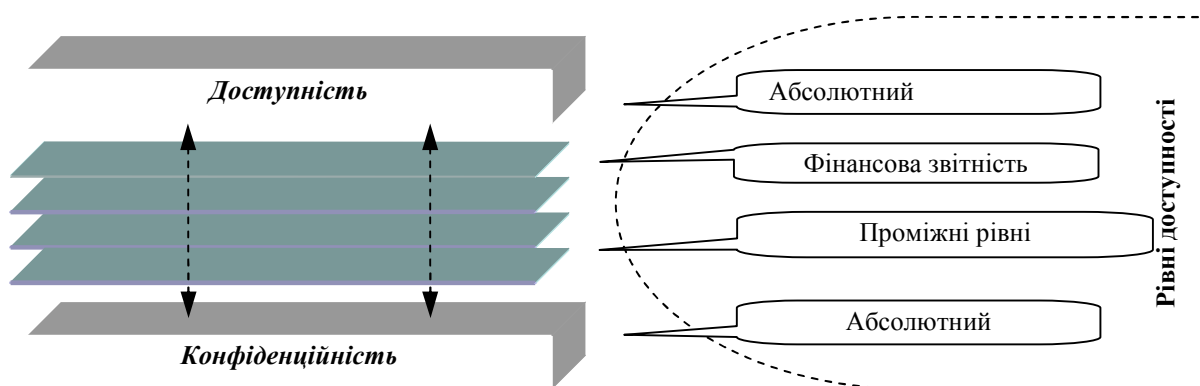


Рис. 1. Асиметричність доступності та конфіденційності інформації

Існують ряд протиріч у законодавчому підґрунті регулювання описаних процесів. Так, абз. 6, п. 2 Порядку подання фінансової звітності [2] містить посилання на Довідку про згоду надання даних з фінансової звітності підприємства органам державної влади, а отже, для інших органів системи державної влади, без згоди підприємства, фінансова звітність доступною бути не може. В той же час Законом [1] визначено відкритість звітності.

Крім того, особливу увагу потрібно звернути на процес оприлюднення фінансової звітності. В українському законодавстві порядок та організаційні аспекти процесу оприлюднення фінансової звітності закріплено в різних нормативно-правових документах. Тому, на нашу думку, було б доцільним прийняти єдиний документ в цьому напрямку, який би регламентував порядок оприлюднення фінансової звітності Публічних акціонерних товариств (Відкритих акціонерних товариств), фінансових установ та деяких інших підприємств. Такий нормативно-правовий документ посприяв би в забезпеченні інтересів широкого кола користувачів фінансової звітності, на що і направлений процес оприлюднення.

Важливе місце в оприлюдненні фінансової звітності відіграє загальносуспільна участь у формуванні статутних капіталів акціонерних товариств, таким чином, у реальності та доступності інформації зацікавлений кожний простий користувач.

Проф. Чижевська Л.В. [14, с. 27], розглядаючи питання впливу бухгалтера на стабільність функціонування фінансових ринків, ставить перед ним завдання скорочення асиметрії внаслідок оприлюднення фінансової звітності, зазначаючи, що відсутність інформації призводить до посиленого зрощення урядового апарату з найбільш впливовими фінансово-промисловими групами. Підвищення рівня доступності в цьому контексті дозволить суспільству отримати додатковий економічний ефект та підвищити рівень громадського контролю за діяльністю суб'єктів господарювання.

Нормальне функціонування ринкового середовища в умовах глобалізації світової економіки можливе за умови, що учасники цього ринку будуть забезпечені достовірною та якісною інформацією щодо об'єктів інвестування. Еволюція соціально-економічних відносин сприяє появі нової інформації, яка характеризує суб'єктів ринку та їх роль у забезпеченні сталого розвитку суспільства [10, с. 29].

Забезпечення доступності до бухгалтерської інформації, зокрема до фінансової звітності, дозволить:

- 1) підвищити загальний рівень відкритості економічних процесів;
- 2) покращити довіру в цілому до бухгалтерського обліку та до фінансової звітності зокрема;
- 3) посприяти в процесах залучення капіталу та інвестування;
- 4) зменшити кількість фіктивних підприємств;
- 5) зміцнити діалог бізнесу, держави та суспільства в цілому.

Характеризуючи доступність фінансової звітності, варто відзначити, що це напрям, який повинен забезпечити всіх користувачів фінансовою інформацією – як зовнішніх, так і внутрішніх. Ця характеристика, на нашу думку, посприє не тільки наявним користувачам у прийнятті ними рішень, але й потенційним. Забезпечення доступності – це нахил на потенційного користувача, а як наслідок залучення додаткових ресурсів чи отримання інших економічних вигід (у формі появи нових постачальників чи покупців тощо). Доступність має йти поряд із загальною стратегією фірми та постійно аналізуватися на можливість знаходження нових резервів як у сфері виробництва, так і у фінансовій та інвестиційній діяльності.

На фоні банкрутства світових транснаціональних гігантів потрібні певні заходи щодо відновлення довіри до фінансової інформації як з боку інвесторів, так і з боку інших користувачів. Забезпечення доступності в цьому аспекті може відіграти величезну роль щодо подолання кризи довіри, яка все частіше згадується вченими у наукових дослідженнях [14, с. 25].

Як показано на рис. 2, підприємство, формуючи фінансову звітність, обов'язково повинне її подати та оприлюднити користувачам, і саме на цьому етапі характеризується рівень доступності. Потім рішення користувачів щодо цієї звітності та підприємства спричинять свій сукупний ефект на підприємство, який може бути як позитивним, так і негативним, що, на нашу думку, залежить від результатів діяльності та загального рівня довіри до конкретного суб'єкта господарювання.

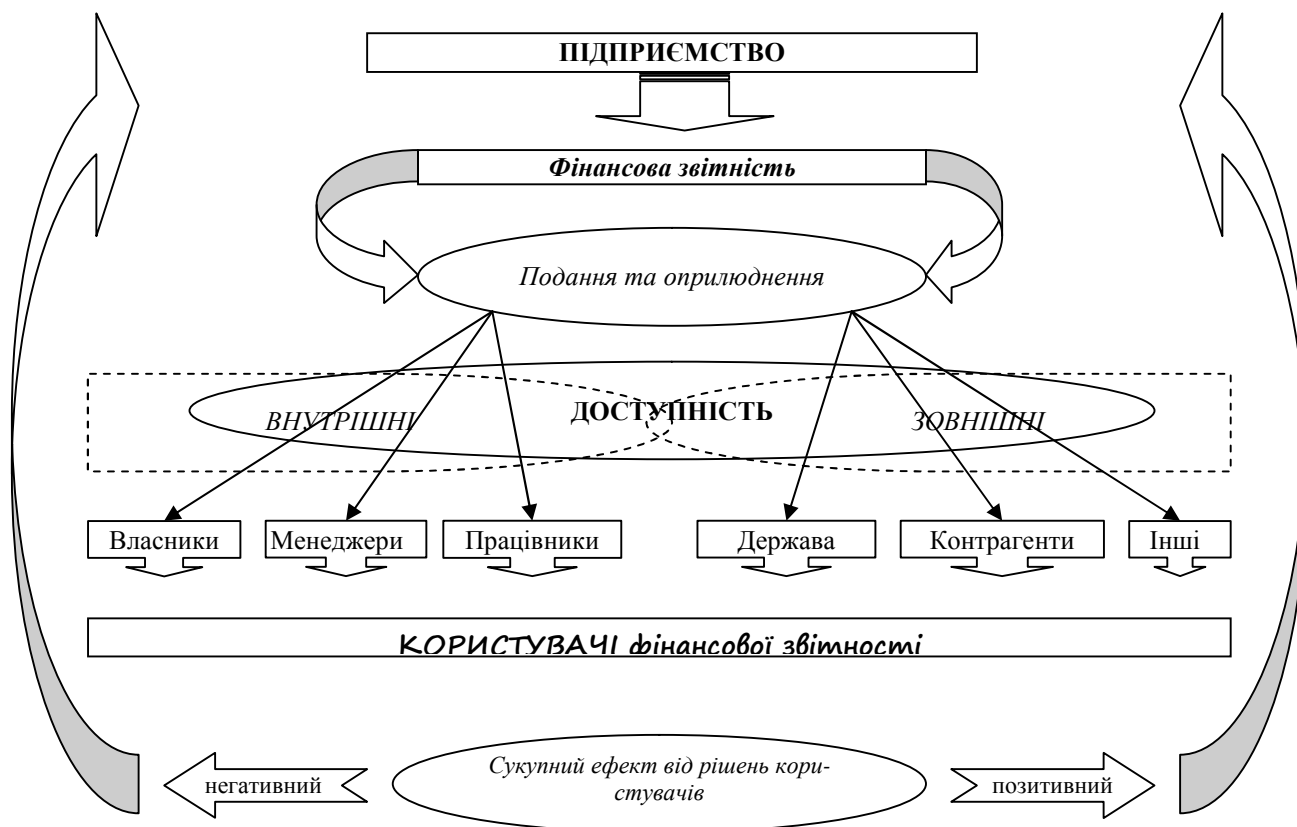


Рис. 2. Доступність фінансової звітності в процесах подання та оприлюднення

Використання принципу доступності даних у фінансовій звітності дозволить суб'єктам господарювання отримати додаткові економічні вигоди в результаті збільшення довіри до фінансової інформації користувачами [6, с. 19].

Доступність даних у фінансовій звітності обумовлена певними умовами і критеріями, які формуються залежно від розвитку суспільних відносин. Чим більше розвинута економіка держави, тим

більша потреба у доступності фінансової звітності і стимулах щодо її розкриття. Доступність та довіра – основа гармонійного узгодження подання та оприлюднення фінансової звітності та розкриття в ній суспільно-необхідної інформації.

Обмеження фінансової інформації, що не становить комерційної таємниці, її приховування та нерозповсюдження негативно впливає на здійснення економічних операцій в довготерміновому періоді, і на цій основі зменшує економічні вигоди підприємства [6, с. 20].

Безумовно, підприємства, які працюють на ринку з метою забезпечення довгострокової перспективи, тільки виграють від впровадження цих заходів шляхом залучення додаткових коштів або вигод від інших учасників ринку.

Варто згадати крилате висловлювання Шера Й.Ф., який зазначав: «витрати на отримання інформації не повинні перевищувати ефект від її використання».

Белойван І. [5] вважає, що: «потенційні втрати від розкриття інформації оцінюються підприємствами вище ніж можливі економічні вигоди від такого розкриття». Причинами таких думок можна назвати наступні: недостатність купівельної спроможності населення, слабкість розвитку фінансових ринків, нестабільне законодавство і загальна втрата довіри іноземних інвесторів до економіки України.

В країнах з розвинутою ринковою економікою характерною тенденцією виступає той факт, що самі компанії раді надати фінансову звітність потенційним інвесторам та всім охочим, тому що це є елементом культури бізнесу [11, с. 277]. В Україні причиною відсутності таких намірів можна назвати низький загальний рівень корпоративної культури та ментальність українського населення.

Аналізуючи забезпечення доступності даних в процесах подання та оприлюднення, доцільно, на нашу думку, було здійснити такі заходи: запровадити можливість отримання фінансової звітності в територіальних відділеннях Державного комітету статистики за бажані періоди із встановленням фіксованого тарифу. Отримувачем такої звітності можуть бути як юридичні, так і фізичні особи, резиденти і нерезиденти. Впровадження зазначених заходів не спричинить додаткових витрат з бюджету, а лише зробить роботу підприємств більш відкритою та публічною.

Варто зазначити, що до описаного вище питання треба підходити обережно, тому що існують різні строки подання фінансової звітності для різних підприємств

Висновки з цього дослідження і перспективи подальших розвідок у цьому напрямку. Формування достовірної інформації є вимогою часу, але цього, на нашу думку, не достатньо для активізації ділової активності суб'єктів ринку. Тут повинен спрацювати весь механізм, який формує процеси подання та оприлюднення фінансової звітності з урахуванням інтересів усіх користувачів.

Рівень доступності інформації у фінансовій звітності є індикатором розвитку економічної системи. Такий рівень повинна забезпечувати держава як один з основних користувачів, але це не означає демократизму в цих процесах. Тільки гармонійне поєднання вимог інших користувачів з вимогами держави може дати поштовх для оптимізації і динамічного розвитку процесів подання та оприлюднення інформації у фінансовій звітності. Ці процеси є прямо пропорційними стану розвитку ринкових відносин, ступеню демократії в державі та загального рівня участі суб'єктів ринку, в тому числі населення, у процесі створення національного доходу.

Перспективами подальших досліджень є пошук та обґрунтування своєчасності фінансової звітності для різних груп користувачів і розробка науково-практичних рекомендацій щодо доступності фінансової звітності для різних типів підприємств.

ЛІТЕРАТУРА

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16 липня 1999 року (зі змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi>
2. Порядок подання фінансової звітності, затверджений Постановою Кабінету міністрів України від 28 лютого 2000 року № 419 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi>
3. Бойко О.І. Комерційна таємниця як вид інформації / О.І. Бойко // Вісник Національного університету водного господарства та природокористування. Економіка. – 2007. – Вип. 2 (38). – С. 17–24.
4. Бухгалтерський учет: Учебник для студентов вузов / Ю.А. Бабаев, И.П. Комиссарова, В.А. Бородин; Под. ред. проф. Ю.А. Бабаева, проф. И.П. Комиссаровой. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2005. – 527 с.
5. Белойван І. Фінансова звітність як обличчя вашого бізнесу [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://alt.com.ua/ukr/article/financial_reporting_as_face_of_business
6. Даньків Й.Я. До питання принципів фінансової звітності / Й.Я. Даньків, М.В. Яцко. Сучасні кризові явища в економіці та проблеми облікового, контрольного і аналітичного забезпечення управління підприємством: матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. (29–30 червня 2010 р.) / відп. ред. З.В. Герасимчук. – Луцьк: РВВ Луцького національного технічного університету, 2010. – С. 19–20.

7. Журавель Г.П. Теорії бухгалтерського обліку: студії: Монографія / Г.П. Журавель, П.Я. Хомин. – Тернопіль: Економічна думка, 2008. – 400 с.
8. Ковалев В.В., Ковалев Вит.В. Финансовая отчетность. Анализ финансовой отчетности (основы балансоведения): учеб пособие. – 2-е изд., перераб и доп. – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2006. – 432 с.
9. Крупка Я.Д. Користувачі облікової інформації та проблеми задоволення їх інформаційних потреб / Я.Д. Крупка // Вісник ЖДТУ. – 2010. – №3 (53). – С. 132–134.
10. Кучеренко Т. Фінансова звітність як складова економічних наук / Т.Кучеренко // Бухгалтерський облік і аудит. 2008. – № 9. – С. 21–29.
11. МакКензі, Венді. Посібник Financial Times з аналізу та використання фінансової звітності: Пер. з англ. – К.: Всеуито; Наукова думка, 2003. – 283 с. – (Сер. «Усе про менеджмент»).
12. Нидлз Б. Принципы бухгалтерского учета / Б. Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуэлл: Пер. с англ. / Под ред. Я.В. Соколова. – 2-е изд., стереотип. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 496 с.
13. Теория измерения капитала и прибыли: монография / [Коллектив авторов] Под общ. ред. проф. Бутынца Ф., проф. Добин М. – Краков: Fundacja Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie, 2010. – 400 с.
14. Чижевська Л.В. Бухгалтерський облік як професійна діяльність: теорія, організація, прогноз розвитку: Монографія / Л.В. Чижевська. – Житомир: ЖДТУ, 2007. – 528 с.
15. Шер Й.Ф. Бухгалтерия и баланс. – 3-е изд.: Пер. с 5-го нем. изд. С.И. Цедербаума; Под ред., дополн. и примеч. Н.С. Лунского. – М.: Экономическая жизнь, 1925. – 575 с.

УДК 657.1

ВІДОБРАЖЕННЯ ІНФОРМАЦІЇ ПРО ВИТРАТИ НА ІННОВАЦІЇ У П(С)БО ТА МСФЗ

Озеран В.О., к.е.н., професор,

Гик В.В., асистент

Національний університет “Львівська політехніка”

В статье раскрыто информацию о расходах на инновации, отраженную в отечественных и международных стандартах бухгалтерского учета. Приведены критерии признания расходов на исследования и разработки и осуществлено сравнение норм П(С)БУ и МСФО при их учете

Ключевые слова: *затраты, нематериальные активы, исследования, разработки.*

The article explores the expenses on innovations reproduced in international and domestic accounting standards. The criteria of recognition of expenditures on researches and developments are presented; and the comparison of the norms of M(S) and P(s) in their accounting is accomplished.

Key words: *expenses, intangible assets, research, development.*

Постановка проблеми. Підвищення якості продукції та її конкурентоспроможності призводить до необхідності на промислових підприємствах відображати в обліку витрати, пов'язані з виробництвом нової продукції. Такий облік вважається одним із найскладніших, оскільки його об'єкти нерідко є “ланцюговими реакціями”, які, до того ж, відбуваються не де-небудь, а в сфері нематеріальних активів. Так, Нашкерська Г. відзначає, що проблемною є оцінка об'єктів нематеріальних активів, створених підприємством самостійно. Їх вартість формується в результаті проведення витрат на дослідження і розробки [1, с. 26].

Аналіз останніх досліджень. Питання обліку витрат на дослідження і розробки розглядали у працях такі науковці, як Голов С.Ф. [3], Кантаєва О.В. [4], Нашкерська Г. [1] та інші. Проте відсутність в Україні єдиних методичних рекомендацій з відображення в обліку інформації про витрати на інновації обумовило проведення даного наукового дослідження.

Мета статті – теоретичне висвітлення основних підходів щодо відображення інформації про витрати на інновації у П(С)БО і МСФЗ.

Виклад основного матеріалу. Порядок обліку витрат на інновації в Україні регламентує П(С)БО 8 “Нематеріальні активи”, П(С)БО 7 “Основні засоби”, П(С)БО 16 “Витрати”, П(С)БО 28 “Зменшення корисності активів”, П(С)БО 31 “Фінансові витрати”. Зокрема, у п. 20 П(С)БО 16 “Витрати” [2] вказується, що витрати на дослідження включаються до складу інших операційних витрат відповідно до П(С)БО 8 “Нематеріальні активи” [3], у п. 9 якого зазначено, що витрати на дослідження не