

УДК 657.37

Яцко М.В.

ДВНЗ «Ужгородський національний університет»

ПРОЦЕСИ ПОДАННЯ ТА ОПРИЛЮДНЕННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ: ЗМІСТОВНЕ НАПОВНЕННЯ ПОНЬТЯ

Звернуто увагу на різницю між поняттями «подання фінансової звітності» та «оприлюднення фінансової звітності». Здійснено аналіз їх спільних та відмінних рис. Запропоновано авторське розуміння даних дефініцій.

Ключові слова: фінансова звітність, подання, оприлюднення, представлення, інформація.

Yascko M.

SUBMISSION PROCESS AND DISCLOSURE OF FINANCIAL REPORTING: CONTENT OF TERMS

The attention is paid to the difference between the terms «submission of financial statements» and «disclosure of financial statements». The analysis of their common and distinctive features is done. The author understanding of data definitions is suggested.

Key words: financial reporting, submission, disclosure, presentation, information.

Яцко М.В.

ПРОЦЕССЫ ПРЕДСТАВЛЕНИЯ И РАСКРЫТИЯ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ: СОДЕРЖАТЕЛЬНОЕ НАПОЛНЕНИЕ ПОНЯТИЙ

Обращено внимание на разницу между понятиями «представления финансовой отчетности» и «обнародование финансовой отчетности». Осуществлен анализ их общих и отличительных черт. Предложено авторское понимание данных дефиниций.

Ключевые слова: финансовая отчетность, представление, обнародование, представление, информация.

Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями. Розвиток інформаційного суспільства передбачає посилений та інтенсивний обмін інформацією, який сьогодні набирає все більших темпів. Це пов'язано як із збільшенням обсягів інформації, так і з розвитком технологій для зберігання, передачі та обробки інформації.

Формування інформації про діяльність підприємства, зокрема його фінансової сторони, відбувається за допомогою методів та інструментарію

Яцко М.В.

бухгалтерського обліку, ведення якого на вітчизняних підприємствах в основному здійснюється силами бухгалтерської служби, яка формує інформацію для системи управління.

Інформаційне забезпечення управління впливає на діяльність підприємства, оскільки саме інформація здатна впорядкувати господарські операції та процеси, забезпечити відносну рівновагу між внутрішніми та зовнішніми потребами підприємства, а відтак стати основою його фінансово-економічного процвітання.

Ефективність рішень, що приймають користувачі, залежить від каналів зв'язку із підприємством, які забезпечують процеси подання та оприлюднення фінансової звітності. Тому постає потреба в сутнісному відокремленні понять, що дозволить більш глибоко усвідомлювати економічні процеси та дефініції, які забезпечить новий рівень в дослідженні і розвиткові уявлень про економічне життя.

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми. Питаннями, пов'язаними із фінансовою звітністю, у своїх дослідженнях значну увагу надають М.Т.Білуха, Ф.Ф.Бутинець, Ю.А.Верига, С.І.Голов, В.Б.Мосаковський, В.О.Озеран, М.С.Пушкар, В.В.Сопко, М.Г.Чумаченко. Найбільш ґрунтовні останні дослідження у сфері фінансової звітності були присвячені праці Т.Є.Кучеренко [12], Л.Ф.Шилова [18], Я.В.Шевері [17].

Дослідники, в основному, звертали увагу на методологічні та організаційні проблеми фінансової звітності, оминаючи дослідження процесів подання та оприлюднення фінансової звітності, зокрема й змістовного наповнення цих понять. Тому постає питання виокремлення понятійно-категоріального апарату в цих складних та динамічних процесах.

Цілі статті. Мета статті полягає в з'ясуванні спільних та відмінних рис понять подання та оприлюднення фінансової звітності, визначенні їх сутності та взаємозв'язку, а також в уточненні особливостей кожної із них.

Викладення основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. В сучасних умовах фінансова звітність стала окремою системою економічних знань із власним інструментарієм та елементами [13, с. 29]. Давидюк Т.В. зазначає про пріоритетну роль бухгалтерської звітності як основного засобу комунікації [6, с. 21]. Стерлінг Р. вважає, що облік є мистецтвом, в результаті якого одержується фінансова звітність [19, с. 216]. На пріоритетності звітності над обліком також наголошує проф. Д. Панков [14, с. 37]. Тому, на нашу думку, важливим є дослідження всіх аспектів фінансової звітності.

Бухгалтерський облік є суспільною економічною наукою і користувачами його інформації є, і мають право бути, всі члени суспільства, не дивлячись на те, що їх економічні інтереси суттєво різняться [8, с. 55]. Задоволення інтересів користувачів відбувається за допомогою фінансової звітності, яка проходить через етапи подання та оприлюднення.

Кожній науці притаманний понятійно-категоріальний апарат, який представляє її фундаментальну основу при формуванні теорії та методології. Змістовне наповнення понять буде визначати характер та особливості їх взаємодії, а відтак, є надзвичайно важливим в процесі наукового пошуку та пізнання.

Бухгалтерський облік та фінансова звітність, в цілому, покликані задовольняти потреби користувачів через відповідні процеси подання та оприлюднення.

Деякі вчені, при вживанні слів «подання» та «оприлюднення» зазначають, що вони є процедурами. На нашу думку, під поняттями «поданням» та «оприлюдненням» варто розуміти саме процес. Так як, процес – це певна послідовність дій, етапів, відносно відокремлених від інших. Поняття «процедура» найбільшою мірою застосовується до чітко регламентованого порядку виконання і до такого, що немає остаточних результатів, наприклад, аналітичні процедури в аудиті дають можливість аудитору, на підставі інших аудиторських доказів, сформулювати професійну думку.

Процедура (від латин. *procedo* – просуваюсь) – складова операції, послідовність дій [7, с. 486]. Процес (від латин. *processus* – проходження, просування) – сукупність послідовних дій, засобів, спрямованих на досягнення певного результату [3, с. 997]. Подання та оприлюднення фінансової звітності містить ознаки не в складі якоїсь операції, а самостійно відокремлену сукупність дій, в результатів виконання яких досягається певний результат. Результатом має послужити отримання користувачами фінансової звітності.

Розвиток сучасної науки та вимоги сьогодення ставлять нові умови у визначенні понять подання та оприлюднення як процесів, що є індикаторами «здоров'я» економіки та рівня демократичності, так як певні принципи переносяться із суспільних відносин в економічні. Подання – це передача звітності її користувачам.

Досягнення цілі бухгалтерського обліку – це представлення інформації в звітності [18, с. 24]. Ми вважаємо, що досягнення цілі представлення інформації в звітності відбувається саме в процесі подання та оприлюднення фінансової звітності.

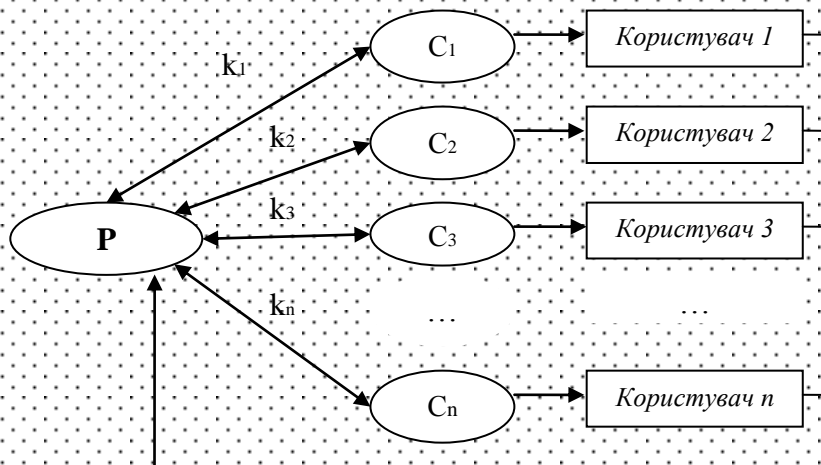
Тому, під цими дефініціями варто розуміти:

Подання фінансової звітності – це процес представлення фінансової звітності її користувачам з метою прийняття рішень.

Оприлюднення фінансової звітності – це процес публічного представлення фінансової звітності для широкого загалу та користувачам, що приймають рішення на її основі, шляхом її публікації в спеціалізованих виданнях чи за допомогою мережі Інтернет.

Перша дефініція включає в себе другу.

Взаємозв'язок понять «подання фінансової звітності» та «оприлюднення фінансової звітності» проілюстровано на рис. 1.



у полі фінансової звітності

де P – оприлюднення фінансової звітності

Cn – подання фінансової звітності

Kn – канал взаємозв'язку

Рис. 1. Взаємозв'язок понять «подання фінансової звітності» та «оприлюднення фінансової звітності»

Виходячи з рис. 1 даний взаємозв'язок можна представити формулою:

$$p = \sum_{i=1}^n C_n \quad (1)$$

Проаналізувавши сутність даних понять, варто зазначити, що їх квінтесенцією (*найважливіше, найсуттєвіше*) буде саме *передача інформації користувачам*, яка може відбуватися за допомогою різних методів та способів.

Враховуючи вищенаведене, варто виокремити спільні та відмінні риси понять «подання фінансової звітності» та «оприлюднення фінансової звітності», що показано в табл. 1.

Процеси подання та оприлюднення фінансової звітності завжди відносяться до певних суб'єктів, так як не можуть бути реалізовані без них, а саме: *користувачів*. Користувачі фінансової звітності чітко регламентовані Законом [6] та Порядком [15]. Тому, важливим є також дослідження даної дефініції. На відміну від попередніх (подання та оприлюднення) даній дефініції приділялась увага з боку багатьох вчених-економістів [10].

Таблиця 1

Спільні та відмінні риси понять «подання фінансової звітності» та «оприлюднення фінансової звітності»

<i>Спільні риси</i>	<i>Відмінні риси</i>
Стосуються одного суб'єкта-ініціатора передачі інформації	Різна ступінь довіри до фінансової звітності
Стосуються одній і тій ж фінансової звітності	Поняття оприлюднення поглинає в себе поняття подання
Можуть здійснюватися однаковими каналами (як виключення)	Канали здійснення даних процесів, як правило, є різними
Несуть у собі мету забезпечити користувачам правильність та ефективність їх управлінських рішень	Зміна процесу подання фінансової звітності до оприлюднення призводить до розширення кола користувачів
Є обмеженими в часі	

На думку Кузнецової С.А. [11] недостатній рівень методичного забезпечення може обумовити викривлення облікової інформації, з огляду на відсутність чіткої регламентації її надання. Тобто, надання фінансової звітності повинно відбуватися через науковообґрунтовані процеси подання та оприлюднення.

Утилітаризм [16, с. 251] процесів подання та оприлюднення фінансової звітності, тобто оцінка з точки зору їх корисності, можливості служити засобом для досягнення мети, говорить про виняткову важливість їх для користувачів.

Кузнецова С.А. [11] вважає, що при розгляді потреби в додаткових статтях, необхідно виходити з вимоги доречності подання такої інформації для її розуміння, з огляду на мету складання кожного фінансового звіту.

Белоусова І.М. [2] вважає, що найбільш зручною формою подання звітності для зовнішніх користувачів є певна «дошка оголошень», водночас зазначаючи, «традиційною формою подання фінансової звітності для інвесторів є її публікація в спеціалізованих ділових виданнях». На нашу думку, публікація фінансової звітності є її оприлюдненням, ототожнення понять «подання» та «оприлюднення» спотворює зміст даних процесів. Розміщення інформації на «дошці оголошень» можливе лише із забезпечення правильного виконання організаційного та технічного аспектів, так як може ставитись під сумнів легітимність фінансової звітності, а відтак її достовірність, яку автор пропонує розв'язувати шляхом «додавання до фінансової звітності аудиторського висновку».

Поряд із вищезначеними термінами використовують поняття «звітування». Термін «звітування» у більшості випадків відноситься до подання державним органам і передбачає надання інформації, що міститься у звітах. Але, в загальному, *звітування* – це процес подання та оприлюднення звітності.

Герасименко О.С. [4, с. 16] одним із структурних блоків алгоритму підготовки консолідованої фінансової звітності називає фактор оприлюднення, що, на нашу думку, зумовлено значимістю у досягненні мети фінансової звітності. Мета фактора оприлюднення буде досягнута тоді, коли всі зацікавлені користувачі фінансової звітності отримають доступ до неї.

Кучеренко Т.Є. [12, с. 19] своєчасність оприлюднення фінансової звітності називає одним із принципів інституту фінансової звітності. На нашу думку, своєчасність є наслідком ефективності використання процесів подання та оприлюднення фінансової звітності.

Дані поняття на законодавчому рівні не визначені, хоча мають важливе значення, так як служать завершальною ланкою в досягненні мети обліку в цілому.

На думку Коробко О.М., зміна мети складання та адресності подання, розширення кола суб'єктів, що приймають господарські рішення, спираючись при цьому на звітну інформацію, дозволило визначити бухгалтерську фінансову звітність як ланку зв'язку між підприємством і зовнішнім середовищем, що покликана адекватно розкривати ті процеси, що відбуваються на підприємстві, з одного боку, та задовольняти інформаційні потреби користувачів, з іншого [9, с.18].

Існують думки, що потенційні втрати від розкриття інформації оцінюються підприємствами вище ніж можливі економічні вигоди від такого розкриття [1]. На нашу думку, це зумовлено недостатнім використанням інструментарію подання та оприлюднення звітності, а відтак, не надходження інформації потрібним користувачам.

Висновки. Процеси подання та оприлюднення фінансової звітності мають різне змістовне наповнення та характеризуються рядом особливостей, виокремлення яких дозволило чітко виділити межі кожного з них. Уточнення даних понять надає поштовх для розвитку уявлень про облікову науку.

Процеси подання та оприлюднення фінансової звітності є важливими для всіх підприємств, так як служать своєрідним зв'язком із зовнішнім середовищем, контрагентами та зацікавленими сторонами.

В результаті дослідження встановлений взаємозв'язок між цими поняттями, який представлений у вигляді математичної тотожності.

1. Белойван І. Фінансова звітність як обличчя вашого бізнесу / І. Белойван // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://alt.com.ua/ukr/article/financial_reporting_as_face_of_business
2. Белоусова І. М. Проблеми аналізу фінансової звітності зовнішніми користувачами та можливості їх вирішення [Текст]/ І.М.Белоусова, К.В.Федоренко // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: sfpk.at.ua/_fi/0/0439046.doc
3. Великий тлумачний словник сучасної української мови [текст] / Уклад. і голов. Ред. В.І.Бусел. – К.: Ірпінь: ВТФ «Перун», 2002. – 1440с.
4. Герасименко О. С. Методика складання консолідованої фінансової звітності та аналіз ефективності діяльності дочірніх підприємств: автореф. дис... канд. екон. наук: спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз і аудит (за видами економічної діяльності)» / О.С.Герасименко. – Київський національний економічний університет ім. В.Гетьмана. – К., 2007. – 19 с.
5. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996–XIV від 16 липня 1999 року (зі змінами і доповненнями).
6. Давидюк Т. В. Зміна концепції бухгалтерського обліку під впливом дії постіндустріальної економіки [текст] / Т.В.Давидюк// Вісник ЖДТУ (серія економічні науки). – №2 (52). – 2010. – С. 20–22
7. Енциклопедія бізнесмена, економіста, менеджера [текст] / Під ред. Р.Дяківа. – «Міжнародна економічна фундація». – К., 2000. – 703с.
8. Кирейцев Г. Г. Глобализация экономики и унификация методологии бухгалтерского учета / Г.Г. Кирейцев // Научный доклад на 6-ой Международной научной конференции «Научные исследования в сфере бухгалтерского учета, контроля и анализа: теоретико-практическое значение и направления дальнейшего развития». – 18–19 октября. – Житомир: ЖГТУ, 2007. – 68с.
9. Коробко О. М. Бухгалтерська фінансова звітність: методологія складання та практика використання: автореф. дис... канд. екон. наук: спец. 08.06.04 «Бухгалтерський облік, аналіз і аудит» / О.М. Коробко. – Національний аграрний університет. – К., 2003. – 23 с.
10. Крупка Я. Д. Користувачі облікової інформації та проблеми задоволення їх

інформаційних потреб [текст] / Я.Д.Крупка// Вісник ЖДТУ. – №3 (53). – С. 132–134

11. Кузнецова С. А. Підготовка національної фінансової звітності за вимогами МСФЗ: адаптація підходів / С.А.Кузнецова // Економічний форум. – 2011. – №4.
12. Кучеренко Т.Є. Фінансова звітність у системі управління сільськогосподарським виробництвом: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня док. екон. наук : спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз і аудит (за видами економічної діяльності)» / Т.Є.Кучеренко. – Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки». – Київ, 2011. – 31с.
13. Кучеренко Т. Є. Фінансова звітність як складова економічних наук [текст] / Т.Є.Кучеренко // Бухгалтерський облік і аудит. – №9. – 2008. – С. 21–29.
14. Панков Д. А. Финансовый кризис и бухгалтерский учет: взгляд Беларуси [текст] / Д.А.Панков // Проблемы теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнародний збірник наукових праць. – 2009. – Вип. 1(13). – С. 31–48.
15. Постанова Кабінету міністрів України «Про затвердження порядку подання фінансової звітності» № 419 від 28 лютого 2000 року (зі змінами і доповненнями).
16. Хомин П.Я. Парадигма й контрверзи бухгалтерського обліку та звітності (спроба консеквентного аналізу): [монографія] / П.Я.Хомин, Г.П.Журавель. – Тернопіль: Економічна думка, 2007. – 299с.
17. Шеверя Я. В. Фінансова звітність у системі інформаційного забезпечення прийняття рішень: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз і аудит (за видами економічної діяльності)» / Я.В.Шеверя. – Житомирський державний технологічний університет. – Житомир, 2011. – 23с.
18. Шилова Л. Ф. Методология формирования и инструментарий бухгалтерской отчетности: автореф. дис... докт. екон. наук: спец. 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика» / Л.Ф.Шилова. – Марийский государственный технический университет. – Йошкар-Ола., 2010. – 40 с.
19. Sterling R. R. Toward a Science of Accounting. Scholars Book Co. / R.R.Sterling. – Houston, Texas. September/ October, 1975.