

заготівельних витрат, нарахування амортизації, розрахунку резерву сумнівних боргів, калькулювання собівартості продукції, вибору альтернативних рахунків обліку, призводять до значної трансформації облікових комунікацій. Таким чином, облікова політика підприємства складається з організаційних, технічних та методичних компонентів, які мають безпосередній вплив на комунікаційні процеси підприємства.

УДК 657.1:658.14

ДИСКУСІЙНІ ТЕРМІНИ КОНЦЕПЦІЇ РОЗКРИТТЯ ІНФОРМАЦІЇ У ФІНАНСОВІЙ ЗВІТНОСТІ

А.В. Озеран

ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана», проспект Перемоги, 54/1, м. Київ, Україна, 03680, e-mail: alla_ozeran@ukr.net

Однією з актуальних проблем фінансової звітності є забезпечення її транспарентності, що досягається завдяки концепції розкриття інформації, яку традиційно пов'язують з примітками до фінансових звітів. І це справедливо, адже внаслідок лаконічного змісту перших чотирьох основних форм фінансових звітів інформація, що міститься в них, лише частково розкриває діяльність підприємства. Крім того, оцінка окремих статей балансу та звіту про фінансові результати (звіту про прибутки і збитки) може відрізнятись в різних національних системах обліку та МСФЗ. Тому повне розкриття цих статей у примітках дозволяє користувачам отримати необхідну для управління й прийняття рішень інформацію.

Аналіз оприлюдненої на SMIDA фінансової звітності публічних компаній показав, що не всі підприємства України повноцінно складають і оприлюднюють примітки до фінансових звітів. Слід відзначити позитивну динаміку в цьому напрямі, що обумовлено, у першу чергу, впровадженням МСФЗ – системи стандартів, яка забезпечує вищий рівень розкриття. Однак, незважаючи на те, що загальні вимоги до розкриття інформації у фінансовій звітності викладені у НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», а вимоги до розкриття окремих активів і зобов'язань – у відповідних П(С)БО, спостерігається роздібнений і хаотичний характер оприлюднених приміток. Це пов'язано з відсутністю у вітчизняних бухгалтерів макету приміток з орієнтовним переліком розкриття. Ті ж підприємства, що формують свої фінансові звіти на основі національних П(С)БО, складають примітки лише в табличній формі, затверджені наказом Мінфін України від 29.11.2000 р. № 302, котрі, з одного боку, не містять вичерпного переліку інформації, необхідного користувачам для прийняття економічних рішень, зокрема не розкривають інформації про облікову політику підприємства, з іншого – враховуючи жорстку стандартизованість, включають таблиці, які часто не заповнюються підприємствами внаслідок відсутності у них відповідних видів діяльності. Зокрема, це інформація про фінансові інвестиції, будівельні контракти, біологічні активи та сільськогосподарську продукцію.

Своєю чергою, світова бухгалтерська спільнота стурбована занадто високим рівнем навантаження фінансової звітності примітками. На думку

Марка Сігеля (Marc Siegel), члена FASB, обсяг всіх вимог до розкриття продовжує зростати в міру того, як FASB відповідає на зростаючі запити інвесторів. Він зазначає: «На жаль, підприємства вважають, що від них вимагається надавати всі розкриття, які вони тільки можуть надати. Іноді деякі з них виявляються зовсім несуттєвими для окремих суб'єктів господарювання на певну дату або в певний проміжок їх господарської діяльності» [1].

З метою зменшення обсягу приміток і підвищення їх корисності фахівцями FASB, FRC, EFRAG та ANC проводиться робота з розробки Концептуальної основи розкриття інформації, яка повинна забезпечити гнучкість вимог до розкриття, уникнення повторного наведення інформації та активне застосування тестів для визначення суттєвості.

Стосовно України, вважаємо, необхідно впорядкувати вимоги до розкриття інформації у фінансовій звітності, аби зробити їх інформативнішими, скоординованими і стислим. При цьому розглядаємо два однаково можливі варіанти представлення цих вимог:

1-й варіант: розробка окремого документа, наприклад, національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку «Розкриття інформації у фінансовій звітності» або

2-й варіант: викладення у новій редакції розділу «Розкриття інформації у фінансовій звітності» НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

При розробці вказаних вимог одним із дискусійних питань є розуміння поняття «розкриття у фінансовій звітності». В НП(С)БО 1 під розкриттям розуміють «надання інформації, яка є суттєвою для користувачів фінансової звітності» [2]. У даному визначенні поняття «розкриття» ототожнюється з поняттям «відображення». Хоча межа між ними досить тонка, на нашу думку, ці поняття мають різне значення. Вважаємо, метою *відображення* є наведення інформації в основних формах фінансових звітів для забезпечення їхньої зіставності з фінансовими звітами суб'єкта господарювання за попередні періоди, а також з фінансовими звітами інших суб'єктів господарювання. Метою *розкриття* є деталізація, підсилення та пояснення інформації, наведеної в основних формах фінансової звітності.

Враховуючи наведене, пропонуємо наступне визначення: *розкриття інформації у фінансовій звітності* – це наведення додаткової, як правило, не відомої користувачам інформації для розуміння ними сфери діяльності, моделі управління суб'єкта господарювання та його фінансового стану і результатів діяльності.

У запропонованому визначенні, по-перше, наголошено на тому, що розкриття пов'язане з фінансовою звітністю, по-друге, що ці розкриття стосуються кожного з трьох компонентів фінансової звітності: звіту керівництва, звіту про корпоративне управління та фінансових звітів.

Важливо підкреслити, що згідно з Законом «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» фінансова звітність підприємства включає: баланс, звіт про фінансові результати, звіт про рух грошових коштів, звіт про власний капітал та примітки до фінансових звітів. Однак, IASB, крім названих п'яти форм, до фінансової звітності відносить звіт керівництва і звіт про корпоративне управління. Розуміння фінансової звітності у складі цих трьох компонентів підкріплюється Директивою 2013/34/ЄС, яка вимагає від підприємств подання кожного з них у річному звіті підприємства. У табл. 1 наведено цілі кожної складової фінансової звітності.

Таблиця 1 – Складові фінансової звітності та їх зміст

Складові	Зміст
Звіт керівництва	Наводиться основа для розуміння відповідних форм фінансових звітів, а також коментарі, що доповнюють фінансові звіти (у т. ч. не фінансовою інформацією)
Звіт про корпоративне управління	Наводиться інформація про склад, ефективність роботи і відповідальність Ради директорів для досягнення стратегічної мети підприємства
Фінансові звіти	Відображається фінансовий стан, результати діяльності підприємства відповідно до стандартів бухгалтерського обліку і фінансової звітності

Важливо розмежовувати терміни «*financial reporting*» та «*financial statements*», які з англійської мови на українську перекладають однаково – «фінансова звітність». Така термінологічна плутанина виникла внаслідок того, що IASB, застосовуючи обидва поняття, не дає визначення першому – *financial reporting*. На нашу думку, *financial reporting* – фінансова звітність – це цілісна система розкриття фінансової інформації про діяльність суб'єкта господарювання, а *financial statements* – фінансові звіти – сукупність звітних форм, де узагальнюється фінансова інформація про підприємство, порядок формування якої визначено стандартами бухгалтерського обліку і фінансової звітності.

Уточнення, на нашу думку, вимагає визначення терміну «примітки до фінансових звітів», наведене у Законі «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні». По-перше, необхідно підкреслити, що у примітках деталізується і пояснюється інформація *основних фінансових звітів*, по-друге, що у примітках наводить тільки додаткова *суттєва* інформація, передбачена обліковими стандартами. При цьому немає сенсу обмежувати визначення національними чи міжнародними стандартами, адже основою формування фінансової звітності може бути будь-яка система стандартів.

Список використаних джерел

1. Гибкость и существенность отчетности – «лекарство» от излишней ее загруженности, считает FASB [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://gaap.ru/news/129912>.

2. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: затверджено наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>.

УДК 657.1

ОПОДАТКУВАННЯ І ЗАРОБІТНА ПЛАТА «В КОНВЕРТАХ»

В. К. Орлова

ІФНТУНГ, вул. Карпатська, 15, м. Івано-Франківськ, Україна, 76019, e-mail: Orlovav@ukr.net

Вступ. Система податків і обов'язкових платежів постійно перебуває в стані удосконалення. З одного боку кожна держава на рівні законодавства