

Скрипник М.І.,
д.е.н., проф.
завідувач кафедри обліку і аудиту;
Григоревська О.О.,
к.е.н., доц.
доцент кафедри обліку і аудиту
Київський національний університет технологій та дизайну
(м. Київ)

ЕЛЕМЕНТИ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ В СИСТЕМІ СТАНДАРТІВ US GAAP: СПЕЦИФІКА ВИЗНАННЯ

В сучасних умовах господарювання швидко розвиваються інтеграційні процеси, що впливають на характер економічних та соціальних відносин, на загальну політичну ситуацію в світі та відкривають широкі можливості для економічної співпраці держав. За таких умов постає необхідність формування фінансової звітності відповідно до вимог міжнародної практики, що реалізується в основному за Міжнародними стандартами фінансової звітності (МСФЗ) та загальноприйнятими принципами бухгалтерського обліку США (US GAAP).

Для того, щоб фінансова звітність задовольняла потреби користувачів, тобто відповідала поставленим цілям, вона повинна складатися з певних елементів. Під елементами розуміються результати операцій та інших подій, пов'язаних з діяльністю підприємства, які відображені в фінансовій звітності у вигляді укрупнених економічно однорідних груп.

В американських Концептуальних основах, на відміну від МСФЗ, виділяють 10 елементів фінансової звітності (Положення про концепції № 6): активи, зобов'язання, власний капітал, інвестиції власників, вилучені засоби власників, доходи від основної діяльності, доходи від іншої діяльності, витрати, пов'язані з основною діяльністю, інші витрати, сукупний прибуток [1, с. 202].

Дані елементи можуть бути класифіковані в залежності від сутності і функціональної ролі в господарській діяльності тим чи іншим чином, щоб задовольнити вимоги користувачів. Таким чином, Концептуальні основи лише задають загальний підхід до визначення елементів фінансової звітності. Розглянемо визначення елементів фінансової звітності відповідно до американських концептуальних основ (табл. 1).

Визначення елементів фінансової звітності, що виділяються в американських концептуальних основах

Елемент	Визначення	Джерело
1	2	3
Актив	Ймовірні майбутні економічні вигоди, отримані або контролюються окремою компанією в результаті угоди або минулих подій	(SFAC 6, ст. 25)
Зобов'язання	Ймовірні майбутні втрати економічних вигод, що виникають у результаті існуючих зобов'язань конкретної компанії передати активи або надати у майбутньому послуги іншим компаніям в результаті минулих операцій або подій	(SFAC 6, ст. 35)
Власний капітал	Залишкова частка в активах суб'єкта господарювання після вирахування всіх його зобов'язань	(SFAC 6, ст. 49)
Інвестиції власників	Довгострокове вкладення капіталу власниками з метою отримання прибутку	(SFAC 6, ст. 65)
Вилучені засоби власників	Вилучення власниками раніше вкладеного капіталу у діяльність підприємства	(SFAC 6, ст. 71)
Доходи від основної діяльності	Надходження активів суб'єкта господарювання або погашення його кредиторської заборгованості (або комбінація того і іншого) в результаті постачання або виробництва товарів, надання послуг або інших операцій, що складають її основну діяльність	(SFAC 6, ст. 82)
Доходи від іншої діяльності	Надходження активів суб'єкта господарювання або погашення його кредиторської заборгованості (або комбінація того і іншого) в результаті постачання або виробництва товарів, надання послуг або інших операцій, що не складають її основну діяльність	(SFAC 6, ст. 84)
Витрати, пов'язані з основною діяльністю	Вибуття або інше використання активів або створення кредиторської заборгованості (або поєднання того і іншого) в результаті поставки або виробництва товарів, надання послуг або здійснення інших видів діяльності, що складають основну діяльність підприємства, що триває далі	(SFAC 6, ст. 80)
Інші витрати	Вибуття або інше використання активів або створення кредиторської заборгованості (або поєднання того і іншого) в результаті не основної діяльності підприємства	(SFAC 6, ст. 81)

1	2	3
Сукупний дохід	Визначається як зміна власного капіталу за звітний період, за рахунок всіх операцій та подій, за виключенням подій, пов'язаних з інвестиціями і вилученнями зі сторони власників. Поняття сукупного доходу з'явилося відносно не давно. Це пов'язано з тим, що частина доходів і витрат стала відображатися не в звіті про прибутки і збитки, а напряму у власному капіталі.	(SFAC 6, ст..98)

*Джерело: визначено на основі [3]

Отже, визначення елементів фінансової звітності в концепціях тісно взаємопов'язані, оскільки всі терміни визначаються через поняття активів.

Для того, щоб елемент був відображений у фінансовій звітності, він повинен не тільки задовольняти визначення, але й критерій визнання. Відповідно до американських Концептуальних основ визнання – це процес формального запису, відображення в обліку або включення в статтю фінансової звітності підприємства як активу, зобов'язання, доходу тощо.

Відповідно до американських Концептуальних основ елемент та інформація про нього повинні задовольняти чотири фундаментальні критерії, щоб бути визнаним і повинен визнаватися, коли ці критерії виконані:

- визначення – елемент відповідає визначенню елемента фінансової звітності;

- вимірювання – елемент має відповідну оцінку, яку можна виміряти з достатнім ступенем надійності;

- доречність – інформація про нього може вплинути на рішення користувачів;

- надійність – інформація має такі риси, як: справедливе представлення, можливість перевірки та нейтральність.

Окрім того, вказується, що визнання охоплює як перше визнання, так і визнання змін в елементі або виключення раніше визнаних елементів .

В американських концептуальних основах:

- у сам критерій визнання включаються визначення елементів;

- у сам критерій визнання включаються якісні характеристики інформації (основні – доречність, надійність; обмеження – затрати/вигоди); при цьому пояснюється, що оцінку доречності та надійності визнання необхідно проводити виходячи з необхідності досягнення цілей фінансової звітності;

- такий критерій, як вимірюваність, включає в себе підходи до визначення різних видів оцінок елементів (розглядається визначення історичної вартості, поточної вартості, ринкової вартості тощо) [2, с. 99].

Основні відмінності в особливостях вимог критеріїв визнання відповідно до американських та міжнародних стандартів наведені в табл.2.

**Порівняльна характеристика вимог до критерію визнання
відповідно до американських та міжнародних стандартів**

Характеристика ознак критерію визнання	Американські концептуальні основи	Концептуальні основи МСФЗ
1	2	3
Визначення елемента	Включається до критерію визнання	Не включається до критерію визнання, але включається до визначення процесу визнання
Застосування до елементів	Активи, зобов'язання, доходи, витрати	Активи, зобов'язання, доходи, витрати
Вірогідність притоку/відтоку майбутніх економічних вигід	Визначається	Визначається
Надійність вимірювання (оцінка)	Визначається	Визначається
Доречність інформації	Визначається	Не визначається
Надійність інформації	Визначається	Не визначається
Обмеження затрати/вигоди	Визначається	Не визначається
Поріг суттєвості	Визначається	Специфікується як одна з умов визначення критерію визнання
Різні види оцінки	Визначається	Видам оцінки присвячений окремий розділ
Виділення різних стадій визнання (перше визнання, наступна оцінка, зупинення визнання)	Не виділяється	Не виділяється

Джерело: узагальнено на основі [2, с. 210-211]

Отже, в цілому підходи до визнання елементів в звітності співпадають. Проте, критерії визнання в американських Концептуальних основах містять більшу кількість дублюючої інформації (повторюється вимога визначення елементів, доречності і надійності інформації, порогу суттєвості і обмеження затрати/вигоди), а також інформацію про види оцінки, що носить самостійний характер і не відноситься безпосередньо до визнання.

Список використаних джерел:

1. Михайлович А.П. Бухгалтерський учет в зарубешних странах: Учеб. пособие. 2-е изд., перераб. и доп., – Мн.: ООН “Мисанта”, ООН “ФУАинформ”, 2003. – 202 с.
2. Соловьева О.В. Международные стандарты финансовой отчетности. Концептуальные основы подготовки и представления финансовой отчетности / О.В. Соловьева. – М.: Эксмо, 2010. – 288 с.
3. Statement of Financial Accounting Concepts №. 6 Elements Of Financial Statements. Qualitative Characteristics of Accounting Information //www.fasb.org/pdf/con6.pdf

Устік М.Є.,
аудитор;
Підвисоцька Л.Я.
к.е.н., доцент

НЕФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ УКРАЇНСЬКОГО БІЗНЕСУ

Основною функцією бухгалтерського обліку є забезпечення інформацією необхідної для прийняття управлінських рішень. Це досягається через систему звітності, яка формується у відповідності до запиту менеджменту. На сучасному етапі виникає питання щодо посилення контрольних і аналітичних можливостей облікової інформації бухгалтерської звітності для задоволення потреб системи управління.

Зміна факторів середовища функціонування підприємств вимагає від українських підприємців змінити пріоритети корпоративної стратегії, яка має прямий та опосередкований вплив на економічну, екологічну та соціальні системи. Серед підприємств розповсюджується впровадження практики корпоративної соціальної відповідальності, що тягне за собою розвиток системи надання відповідної звітності. Одним з інструментів стратегії розвитку корпоративної соціальної відповідальності є нефінансова звітність [1].

Нефінансова звітність – це звіти компаній, які містять інформацію про результати економічної діяльності, а також соціальні та екологічні показники. Це інструмент, який інформує зацікавлених сторін компанії про цілі та плани розвитку економічної, соціальної та екологічної стійкості.

Важливим науковим і практичним завданням є встановлення взаємозв'язків між звітом про управління, корпоративною звітністю, інтегрованою звітністю та звітом зі сталого розвитку, а також принципів їх узгодження в єдиній інформаційній системі підприємства, що і стало темою даної роботи. Порівнюючи кожен звітність можна визначити їх спільні та відмінні риси.