

1. Атамас П. Й. Управлінський облік. — К.: Центр навчальної літератури, 2006. — 440 с.
2. Гудима О. В. Системи обліку витрат на виробництво та їх характеристика // Держава та регіони. — № 2. — 2008. — С. 47—49.
3. Пилипенко О. О. Управління витратами на сучасних підприємствах // Формування ринкових відносин в Україні. — №12. — 2008. — С. 8—9.
4. Хорнгрен Ч., Фостер Дж., Датар Ш. Управленческий учет. — СПб.: Питер, 2007. — 1008 с.  
*Стаття надійшла до редакції 15.05. 2010 р.*

УДК 657

**С. В. Свірко,**

д-р екон. наук, професор кафедри обліку  
в кредитних і бюджетних установах та економічного аналізу,  
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

## ПОРЯДОК РОЗКРИТТЯ ІНФОРМАЦІЇ ЩОДО ЗВ'ЯЗАНИХ СТОРИН У ФІНАНСОВІЙ ЗВІТНОСТІ СУБ'ЄКТІВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ ВІДПОВІДНО ДО МСБОДС

В статье рассмотрены положения Международного стандарта бухгалтерского учета в государственном секторе 20 «Раскрытие информации о связанных сторонах».

**Ключевые слова:** *государственный сектор, международные стандарты бухгалтерского учета в государственном секторе, финансовая отчетность, связанные стороны.*

In article positions of the International Public Sector Accounting Standard 20 «Related Party Disclosures» are considered.

**Key words:** *the public sector, international accounting standards in the public sector, financial statements, related parties.*

У статті розглянуто положення Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку у державному секторі 20 «Розкриття інформації про пов'язані сторони».

**Ключові слова:** *державний сектор, міжнародні стандарти бухгалтерського обліку в державному секторі, фінансова звітність, зв'язані сторони,*

У міжнародній практиці побудови фінансово-економічних відносин суб'єктів державного сектору кваліфікується поняття «зв'язаних сторін» [1]. Воно формує певний напрям їх операцій та процесів, які виступають об'єктом фінансового обліку. Згідно з МСБОДС 20 «Розкриття інформації щодо

зв'язаних сторін» сторони вважаються зв'язаними, якщо одна сторона має можливість контролювати іншу або здійснювати суттєвий вплив на прийняття іншою стороною фінансових та операційних рішень, або якщо суб'єкт господарювання зв'язаної сторони та інший суб'єкт перебувають під спільним контролем. Зв'язані сторони включають [1]:

- суб'єкти господарювання, які прямо або непрямо через одного чи більше посередників контролюють суб'єкт господарювання або перебувають під його контролем;

- асоційовані компанії;

- осіб, які прямо або непрямо володіють часткою суб'єкта господарювання, що звітує, яка забезпечує їм суттєвий вплив на цей суб'єкт господарювання, а також близьких членів родини будь-якої з таких осіб;

- провідний управлінський персонал та членів родини провідного управлінського персоналу;

- суб'єктів господарювання, у яких суттєва частка власності належить прямо або непрямо особі, зазначеній у двох попередніх пунктах, або тих, на які така особа здатна здійснювати суттєвий вплив.

Для усвідомлення всіх аспектів даного визначення, доцільно навести такі пояснювальні терміни [2]:

- близькі члени родини фізичної особи — близькі члени родини такої особи або її найближчі родичі, які можуть мати вплив на цю особу або бути під її впливом, коли це стосується їхніх справ у суб'єкті господарювання (до їх складу відносяться чоловік (дружина), партнер по спільному домогосподарству, дитина на утриманні або родич, який проживає у спільному домогосподарстві; дідусь (бабуся), батьки, діти, які не перебувають на утриманні, онуки, брат чи сестра; чоловік (дружина) або партнер по спільному домогосподарству дитини, батьки чоловіка або дружини, зять або невістка);

- винагорода праці провідного управлінського персоналу — будь-яка компенсація або виплата, що її прямо або непрямо отримує провідний управлінський персонал від суб'єкта господарювання, що звітує, за послуги, надані ними як членами органу управління цього суб'єкта господарювання або ж як його працівниками;

- нагляд — нагляд за діяльністю суб'єкта господарювання з повноваженнями та відповідальністю здійснювати контроль або

суттєвий вплив на суб'єкт господарювання, на його фінансові та операційні рішення;

- операція між зв'язаними сторонами — обмін ресурсами або зобов'язаннями між зв'язаними сторонами незалежно від того, чи призначається ціна. До операцій зі зв'язаними сторонами не належать операції з будь-яким іншим суб'єктом господарювання, який є зв'язаною стороною виключно через свою економічну залежність від суб'єкта господарювання, що звітує, або від державного органу, до складу якого він належить;

- провідний управлінський персонал — це:

- усі директори або члени органу управління суб'єкта господарювання;

- інші особи, які мають повноваження та є відповідальними за планування, керівництво та контроль діяльності суб'єкта господарювання, що звітує. До провідного управлінського персоналу також належать: ті члени органів управління загальнодержавних суб'єктів господарювання, які мають повноваження та є відповідальними за планування, керівництво та контроль діяльності суб'єкта господарювання, що звітує; усі провідні радники такого члена органу управління; члени групи вищого управління суб'єкта господарювання, що звітує, у тому числі головний виконавчий або постійний директор суб'єкта господарювання, що звітує;

- суттєвий вплив (у цьому Стандарті) — повноваження брати участь у прийнятті рішень щодо фінансової та операційної політики суб'єкта господарювання, але не контроль за цією політикою; суттєвий вплив може здійснюватися різними шляхами, як правило, через представництво в раді директорів або в еквівалентному органі управління, але також, наприклад, і шляхом участі у процесі розробки політики, в суттєвих операціях усередині суб'єкта господарювання, взаємообміні управлінським персоналом або через залежність від технічної інформації; суттєвий вплив можна отримати через володіння певною часткою власності через статут або угоду.

Не розглядаються як зв'язані сторони особи, що надають фінансування в процесі здійснення свого бізнесу; профспілки в процесі їхніх звичайних стосунків із суб'єктом господарювання виключно через факт наявності таких стосунків (хоча вони можуть обмежувати свободу дії суб'єкта господарювання або брати участь у процесі прийняття рішень); суб'єкт господарювання, стосунки з яким є виключно стосунками з агентством.

Підставою для виникнення стосунків зв'язаних сторін як явища у фінансово-господарській діяльності суб'єктів ДС виступають власне умови їх функціонування, зокрема такі [2]:

- адміністративні одиниці є суб'єктами загального керівництва державних органів виконавчої влади, а в кінцевому результаті — керівництва з боку Парламенту або подібного органу обраних або призначених офіційних осіб; узяті разом, вони функціонують для реалізації політики уряду;

- державні управління та агентства часто здійснюють діяльність, спрямовану на виконання складових їхніх обов'язків і досягнення різних цілей, через залучення різних контрольованих ними суб'єктів господарювання, а також через ті суб'єкти господарювання, на які вони мають суттєвий вплив;

- міністри та інші обрані або призначені члени уряду та групи вищого управління можуть здійснювати суттєвий вплив на діяльність певного управління або агентства.

Слід зауважити, що стосунки зв'язаних сторін можуть впливати на форму відносин та співпраці з іншими суб'єктам господарювання з метою досягнення індивідуальних та колективних цілей. Наслідком стосунків зв'язаних сторін можуть бути ризики або нові можливості у відповідних сферах діяльності. Наявність стосунків «зв'язаних сторін» забезпечує розширення поля відносин між суб'єктами в цілому та спектру здійснюваних операції зокрема. Ці принципові моменти, безумовно, впливають і на інформаційне поле фінансового обліку суб'єктів ДС, а тому зазначені операції та процеси потребують розкриття інформації щодо стосунків та певних видів операцій зв'язаних сторін. Формування та подання таких облікових даних дозволяє користувачам краще зрозуміти фінансові звіти суб'єкта господарювання, що звітує, а також дає змогу користувачам оцінити наслідки впливу таких операцій на фінансовий стан та на результати фінансової діяльності суб'єкта господарювання і його здатність надавати послуги згідно з домовленостями. Крім того, розкриття вищевказаної інформації забезпечує прозорість суб'єкта господарювання щодо його стосунків зі зв'язаними сторонами.

Відповідно до положень МСБОДС 20 відносини зв'язаних сторін, за якими існує контроль, слід розкривати незалежно від наявності або відсутності операції між зв'язаними сторонами.

Розкриття інформації щодо операцій між зв'язаними сторонами (за винятком операцій, що відбуваються в процесі звичайних відносин між постачальником або клієнтом / одержувачем на стандартних умовах) здійснюють за такими напрямками [2]:

- характер стосунків зі зв'язаними сторонами;
- види здійснених операцій;
- елементи операцій, які необхідні, щоб з'ясувати суттєвість цих операцій для його діяльності й достатні для відображення у фінансових звітах належної та достовірної інформації для прийняття рішень і підзвітності.

(Події та факти господарської діяльності зв'язаних сторін, які призводять до операцій між ними, внаслідок здійснення яких виникає потреба у розкритті інформації в фінансових звітах: надання та отримання послуг; придбання або передача / продаж товарів (готових або напівфабрикатів); придбання або передача / продаж нерухомості та інших активів; агентські угоди; лізингові угоди; передача досліджень та розробок; ліцензійні угоди; ) фінансування (зокрема, позики та внески власного капіталу, гранти готівковими коштами або в натуральній формі) та інша фінансова підтримка (у тому числі угоди щодо спільного покриття витрат); гарантії та застава.)

Інформація щодо характеру відносин зі зв'язаними сторонами, яку слід розкривати для відповідності загальним цілям фінансової звітності, звичайно включає таке [1; 2]:

- опис характеру відносин між зв'язаними сторонами, що беруть участь у цих операціях (наприклад, чи є ці відносини стосунками з контролюючим або контрольованим суб'єктом господарювання, з суб'єктом господарювання, що перебуває під спільним контролем, або з провідним управлінським персоналом);
- опис операцій зі зв'язаними сторонами всередині кожного широкого класу операцій у вигляді конкретної суми або частки цього класу операцій та / або залишків за ними;
- стислий виклад загальних умов операцій зі зв'язаними сторонами, у тому числі розкриття інформації щодо відмінностей цих умов від умов, які звичайно існують для подібних операцій з незв'язаними сторонами;
- суми чи належні частки непогашених статей.

Відносно провідного управлінського персоналу, який є елементом зв'язаних сторін, суб'єкт господарювання має розкривати таку інформацію:

▪ сукупну суму винагороди праці провідного управлінського персоналу і кількість осіб, визначену на основі еквівалента повної зайнятості, які отримують винагороду в цій категорії, з окремим розкриттям основних класів провідного управлінського персоналу і описом кожного з них;

▪ загальну суму всіх інших видів винагороди праці і компенсації (виплат) провідному управлінському персоналу, здійснених суб'єктом господарювання, що звітує, протягом звітного періоду, з окремим розкриттям сукупних сум, наданих таким категоріям: провідному управлінському персоналові; близьким членам родини провідного управлінського персоналу;

▪ щодо позик, які не є широко доступними особам, що не належать до провідного управлінського персоналу, і позик, існування яких невідоме широкому загалу, наданих кожному окремому члену провідного управлінського персоналу і кожному близькому члену родини провідного управлінського персоналу: суму й умови позик, наданих протягом звітного періоду; суму позик, погашених протягом звітного періоду; суму залишку на кінець звітного періоду за всіма позиками і дебіторською заборгованістю; зв'язок особи з директором або членом органу управління чи групи вищого управління, якщо ця особа сама не є директором або членом зазначених органів.

Наприкінці необхідно вказати, що суб'єкти господарювання державного сектору щоденно здійснюють великий обсяг операцій між собою, які можуть відбуватися на безоплатній основі або за вартістю, нижчою за собівартість. Однак розкриття такі операції не потребують, якщо такі операції відповідають звичайним операційним відносинам між певними суб'єктами господарювання і за цих обставин здійснюються на звичайних умовах. Вилучення таких операцій між зв'язаними сторонами з вимог до розкриття, відображає той факт, що суб'єкти господарювання державного сектору управління діють спільно для досягнення загальної мети, і визнає можливість застосування різних механізмів для надання послуг суб'єктами господарювання державного сектору в різних юрисдикціях.

### *Література*

1. Міжнародні стандарти з бухгалтерського обліку для державного сектору [Електронний ресурс] / Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua/document/81042/B2.pdf>
2. Бухгалтерський облік та внутрішній аудит в державному секторі: У 3 ч. / За заг. ред. М. В. Кужельного. — К.: УАСБА, 2009.
3. Фінансовий облік у державному секторі: міжнародний підхід / Л. Г. Ловінська, С. В. Свірко, Т. І. Єфименко, О. О. Канцуров. — 2009. — 479 с.  
*Стаття надійшла до редакції 15.04. 2010 р.*

УДК 657.62: 336.717

**Ю. К. Семенченко,**  
канд. екон. наук, доц.,  
докторант кафедри обліку в кредитних  
і бюджетних установах та економічного аналізу,  
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

### **МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО АНАЛІЗУ ВЗАЄМОЗВ'ЯЗКУ ПОКАЗНИКІВ РОЗВИТКУ БАНКІВ І СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ ОКРЕМИХ ОБЛАСТЕЙ**

В статье разработана методика экономического анализа обоюдного влияния деятельности основных субъектов финансовой системы: банков и предприятий. Данная методика является новым элементом системы анализа устойчивости финансовой системы, который проводит Национальный банк Украины.

**Ключевые слова:** анализ, методика, банки, субъекты хозяйствования, индикаторы.

The method of economic analysis of mutual influence of activity of basic subjects of the financial system is developed in the article: banks and enterprises. This methodic is the new element of the analysis system of stability of the financial system, which conducts National bank of Ukraine.

**Keywords:** analysis, methodic, banks, management subjects, indicators.

У статті розроблено методику економічного аналізу взаємовпливу діяльності основних суб'єктів фінансової системи: банків і підприємств. Дана методика є новим елементом системи аналізу стійкості фінансової системи, який проводить Національний банк України.

**Ключові слова:** аналіз, методика, банки, суб'єкти господарювання, індикатори.

Подібно до багатьох країн, економіка України пережила фінансову кризу. Особливо відчутні наслідки кризи на банківському секторі, який у свою чергу недофінансував, залишив без інвестицій значну частину суб'єктів реального сектору економіки. Фінансово-кредитна система є самим