

УДК 657.37:001.818

Яцко М.В., Яцко Л.Б.

ДОСТУПНІСТЬ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ ЗАКАРПАТСЬКОЇ ОБЛАСТІ: СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ

В статті обґрунтовується необхідність дотримання вимог щодо доступності до інформації фінансових звітів на рівні з іншими вимогами. Аналізується наявний рівень доступності до інформації фінансової звітності підприємств Закарпатської області через розкриття трьох рівнів доступності. Показано різницю у доступності фінансової звітності підприємств – суб'єктів природних монополій, державних підприємств та підприємств приватного сектору.

***Ключові слова:** фінансова звітність, користувачі, доступність, вимоги до фінансової звітності, суб'єкти природних монополій.*

ВСТУП

Важливим у підприємницької діяльності є безперервний та взаємозумовлений зв'язок між емпіричною та теоретичною частиною, що підтримує

певний баланс у розвитку сфери бізнесу, суспільної сфери та сфери державного управління. Крім того, кожна з цих частин не може існувати окремо, оскільки тоді втрачається зміст самої науки.

Наука є не тільки відображенням практики, але й її провідником у напрямку подальшого розвитку, що показує можливості до більш повного та якісного використання наявного інструментарію. Це проявляється і в сфері бухгалтерського обліку, де

© **Яцко Максим Вікторович**, к.е.н., доцент кафедри обліку та аудиту ДВНЗ «УжНУ», e-mail: max.ermac3@gmail.com
Яцко Людмила Борисівна, ст. викл. кафедри обліку та аудиту ДВНЗ «УжНУ»

факти господарського життя фіксуються та обробляються системою бухгалтерського обліку, яка передає цю інформацію через звітність відповідним користувачам.

Однією із найбільш інформативних видів звітності, що орієнтується на широке коло користувачів є фінансова звітність. Саме завдяки їй можна оцінити прибутковість підприємства та проаналізувати основні тенденції його подальшого розвитку. Для цього важливого виду звітності держава встановила певні правила складання, якими зобов'язала дотримуватись всіх підприємств. Ці правила існують не тільки для задоволення потреб держави у звітності, але й потреб інших користувачів. Якщо для держави подання фінансової звітності чітко закріплено нормами матеріального права з відповідними санкціями за невиконання цього обов'язку, то для інших користувачів таких санкцій не передбачено.

Тому, актуальним завданням постає аналіз стану доступності фінансової звітності до її користувачів (крім держави) з метою виявлення проблемних аспектів і на цій основі розробка науковообґрунтованих рекомендації щодо їх усунення. Це забезпечить виконання продекларованої в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [8] мети бухгалтерського обліку.

Крім того, збільшення кількості якісної інформації, якою володіють суб'єкти ринку, призведе до більш правильних та обґрунтованих рішень, які вони приймають. Це буде сприяти забезпеченню прибутковості на мікро рівні, а відтак – розширене відтворення на макрорівні.

Проблемним питанням пов'язаним з формуванням інформації в головному продукті бухгалтерського обліку – фінансовій звітності, присвячено багато праць відомих вчених. Зокрема, серед них Н.С. Брехун, Ф.Ф. Бутинець, Ю.А. Верига, С.Ф. Голов, Й.Я. Даньків, С.В. Івахненко, В.М. Костюченко, Я.Д. Крупка, С.А. Кузнецова, Т.Є. Кучеренко, В.К. Орлова, Л.М. Пилипенко, Н.І. Пилипів, М.С. Пушкар, В.В. Сопко, Л.В. Чижевська, П.Я. Хомин, І.Й. Яремко. Дослідники в основному звертали увагу на методи формування інформації, особливостях її розкриття та способах узагальнення, недостатньо приділяючи уваги наявному стану забезпечення фактичного доступу до фінансової звітності зовнішнього користувача (крім держави). Тому важливим є апробація положень нормативно-правових документів на практиці через визначення рівня доступності фінансової звітності.

Дослідження буде проведене з використанням загальнонаукових методів – індукції, дедукції, аналізу, синтезу, а також статистичного методу. Демонстрація результатів дослідження буде здійснюватись з використанням графічного методу. Збір інформації буде відбуватися шляхом надання відповідних запитів до суб'єктів господарювання, вибірку яких здійснено з використання статистичних параметрів.

Метою написання даної статті є аналіз наявного рівня доступності до інформації фінансової звітності підприємств Закарпатської області, а також формування пропозиції щодо перспектив його покращення у майбутньому.

РЕЗУЛЬТАТИ ДОСЛІДЖЕННЯ

З усіх вимог та принципів, що передбачені Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [8] та Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [5] прямо не вказано, що вона повинна бути доступною. Але це прослідковується з мети бухгалтерського обліку «метою ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства» [8]. Основним причинно-наслідковим зв'язком тут є ведення бухгалтерського обліку для користувачів (всіх).

Однак, окремі автори визначають необхідність включення доступності до вимог фінансової звітності. Так, Бабаєв Ю.А. [2, с. 451] серед вимог до фінансової звітності розглядає доступність, яка означає, що звітність повинна бути доступна всім зацікавленим користувачам.

На нашу думку, доступність необхідно визначити принципом фінансової звітності [3], що буде забезпечувати реалізацію мети бухгалтерського обліку.

Враховуючи, що основою, джерелом та критерієм істинності будь-якої науки є практика, варто врахувати саме її умови у визначенні справжнього сучасного рівня доступності. Але не існує чітких правових підстав у задоволенні потреб деяких груп користувачів, наприклад суспільства, тому що відсутні дієві, чітко вироблені механізми у реалізації права на інформацію, що міститься у фінансовій звітності. Тому доцільно зосередити увагу на державному секторі економіки, який, з огляду на нормативно-правове поле, також складає та подає фінансову звітність, але перебуває під впливом більшої кількості нормативно-правових актів.

Існує певна диференціація між підприємствами, які повинні обов'язково забезпечувати доступність, і які можуть менше уваги звертати на це питання, бо існують стратегічно важливі підприємства, діяльність яких впливає на всю державу та суспільство. Такими підприємствами є зокрема суб'єкти природних монополій, регулювання діяльності яких підпадає під особливу сукупність нормативно-правових актів.

Підкріплений практичним матеріалом рівень доступності та конфіденційності даних фінансової звітності покаже проблематику питання, що в свою чергу, матиме вирішальний вплив на перспективи в розв'язанні комплексу проблем, пов'язаних із доступністю даних фінансової звітності. Тому проведемо вибіркоче практичне дослідження, сутність якого полягає в оцінці наявного рівня доступності до

даних фінансової звітності на підприємствах України з використанням відповідної законодавчої бази, а саме:

- Закону України «Про звернення громадян» [6];
- Закону України «Про доступ до публічної інформації» [7];
- Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [8];
- Закону України «Про Антимонопольний комітет України» [9];
- Закону України «Про захист від недобросовісної конкуренції» [10] та ін.

Для отримання найбільш достовірних даних скористаємось поетапним виконанням цього завдання, яке полягає у тому, щоб:

- дослідити рівень доступності фінансової звітності на державних підприємствах Закарпаття – суб'єктах природних монополій;
- дослідити рівень доступності фінансової звітності на державних підприємствах Закарпаття;

- дослідити рівень доступності на підприємствах – суб'єктах приватного права з високою питомою участю в економіці Західного регіону.

Перший етап дослідження охоплює рівень доступності фінансової звітності на державних підприємствах Закарпаття – суб'єктах природних монополій. Базилевич В.Д. та Филюк Г.М. пропонують визначення природної монополії як «особливого на певному етапі розвитку науково-технічного прогресу стану товарного ринку, на якому практично необмежена ринкова влада окремого суб'єкта господарювання завдяки суттєвій економії на масштабах на всьому діапазоні випуску продукції є економічно обгрунтованою та оправданою з соціального погляду, оскільки компенсується значною економією суспільних витрат за одночасного збереження виробничої ефективності» [1, с. 63].

В той же час, дослідники зазначають про існування особливостей діяльності суб'єктів природних монополій в Україні, що впливає з таблиці 1.

Таблиця 1 Особливості функціонування природних монополій в Україні

Особливості	Причини	
	об'єктивні	суб'єктивні
<i>Стабільне зростання цін і тарифів (очевидне чи приховане) на продукцію і послуги природних монополій</i>	Занижений рівень цін до лібералізації, введення специфічних податків і акцизів, зниження споживчого попиту на фоні загального спаду виробництва тощо	Значно вищі темпи зростання заробітної плати працівників цих галузей, зловживання монопольною владою, недосконалість чинного механізму ціноутворення та цінового регулювання
<i>Низька якість продукції</i>	Високий рівень зношеності основних виробничих фондів, які беруть безпосередню участь в обслуговуванні споживачів, застарілі технології, брак очисних механізмів	Свідоме зниження якості продукції і послуг самими суб'єктами господарювання з метою компенсації недоотриманих доходів внаслідок встановлення державою фіксованих цін для населення або ж отримання надприбутку за рахунок прихованого зниження собівартості
<i>Зловживання монопольною владою</i>	Перекидання державою на суб'єктів природних монополій виконання низки соціальних функцій, включаючи загальнодоступність їхніх послуг для всього населення	Недосконалість чинного механізму державного регулювання цін і тарифів, значний рівень економічної свободи монополістів, заплутаність системи розрахунків та платежів за надані послуги тощо
<i>Відносно високий рівень заборгованості споживачів за отриману продукцію (послуги)</i>	Низька платоспроможність окремих категорій споживачів, недбалість менеджменту багатьох підприємств, у тому числі і суб'єктів природних монополій	Бажання споживачів знизити ціну за рахунок інфляції та банківського відсотка

Джерело: [1, с. 73-74]

Отже, суб'єкти природних монополій займають особливе місце у соціально-економічних відносинах та характеризуються наявністю значної економічної влади, тому публічний та відкритий характер їх діяльності повинен постійно вдосконалюватися і посилюватися.

В таблиці 2 наведені основні результати вибіркового дослідження рівня доступності до фінансової звітності суб'єктів природних монополій Закарпатської області, що підпадають під економічний нагляд Антимонопольного комітету України, згідно із Законом України «Про Антимонопольний комітет України» [9].

Таблиця 2 Результати вибіркового дослідження рівня доступності до фінансової звітності суб'єктів природних монополій (етап 1) (на матеріалах Закарпатської області)

№ п/п	Адресати	Відомості про отримання	Інформація про надання фінансової звітності	Коротка відповідь адресата	Рівень доступності (висновки)
1	Публічне акціонерне товариство по газопостачанню та газифікації «Закарпатгаз»	+	Фінансову звітність не надано.	«Звіт Товариства про фінансові результати за 2011 рік, в тому числі баланс Товариства, буде загальнодоступним на офіційному сайті товариства (http://zakgaz.com) не пізніше 30 квітня 2012 року і на даний момент формується структурними підрозділами Товариства	Відносна можливість доступності до фінансової звітності
2	Закарпатське обласне комунальне підприємство «Міжнародний аеропорт «Ужгород»	+	Фінансову звітність не надано.	«Запит про отримання інформації від 12.03.2012 року розглянуто та відмовлено в його задоволенні.»	Фінансова звітність недоступна
3	Державне територіальне галузеве об'єднання «Львівська залізниця» відокремлений підрозділ «Ужгородська дирекція залізничних перевезень»	+	Фінансову звітність не надано	«Ваш запит від 13.03.2012 року на отримання публічної інформації Дирекцією направлено в ДТГО «Львівська залізниця» м. Львів, вул. Гоголя, 1, для розгляду» «Вам необхідно звернутися з Запитом на отримання публічної інформації в ДТГО «Львівська залізниця», м. Львів, вул. Гоголя, 1»	Відносна можливість доступності до фінансової звітності
4	Публічне акціонерне товариство «Закарпаттяобленерго»	+	Фінансову звітність надано	«ПАТ «Закарпаття-обленерго» розглянуло Ваш лист від 12.03.2012 року та у відповідності до чинного законодавства надає копії балансу станом на 31 грудня 2011 року та копію звіту про фінансові результати за 2011 рік»	Достатній
5	Українське державне підприємство поштового зв'язку «Укрпошта» Закарпатська дирекція	+	Фінансову звітність не надано	«Закарпатська дирекція – є філіалом Українського державного підприємства поштового зв'язку, без права юридичної особи, має територіальну та структурну відокремленість, діє на підставі Положення, затвердженого підприємством, подає фінансову звітність до головного підприємства»	Фінансова звітність недоступна
6	Комунальне підприємство «Виробниче управління водопровідно-каналізаційного господарства міста Ужгорода»	+	Фінансову звітність не надано	«Інформація, баланс та звіт про фінансові результати, на яку Ви надаєте запит, у відповідності до ст. 6 Закону є інформацією з обмеженим доступом, а тому надана для оприлюднення не буде.»	Фінансова звітність недоступна. Інформація належить до інформації обмеженим доступом

Джерело: складено авторами

Мета дослідження таких соціально значущих підприємств полягає в тому, щоб захистити інтереси більшості населення, які є споживачами послуг саме цих підприємств, та сформувати ефективну систему громадського контролю за фінансовою діяльністю цього сегменту підприємств та недопущення надвисоких прибутків і необгрунтованої рентабельності за рахунок споживачів.

Мета оприлюднення фінансової звітності суб'єктів природних монополій – соціальний захист споживачів, з огляду на особливий статус таких підприємств. У цьому проявляється соціальна функція фінансової звітності, її внутрішня здатність до збалансування інтересів такої широкої групи користувачів. Громадський контроль на основі фінансової звітності є дієвим способом формування пропорційного економічного розвитку певного регіону. Науковці Пушкар М.С. та Щирба М.Т. зазначали, що «в ринковому середовищі фінансова звітність стає настільки суспільно значущою, що без неї не може функціонувати економіка інформатизованого суспільства, яке приходить на зміну індустріальному» [11, с. 63]. Тому необхідним є переосмислення ролі фінансової звітності з акцентом на соціальну складову, яка проявляється в оприлюдненні фінансової звітності суб'єктами природних монополій.

Таким чином, за допомогою виокремлення соціальної складової фінансової звітності можна уточнити інструментарій зовнішнього контролю в частині суспільного фінансового контролю з боку суспільства за фінансовою діяльністю не тільки державних підприємств, а й суб'єктів природних монополій. Для цього їх необхідно включити до складу тих підприємств, які зобов'язані оприлюднювати фінансову звітність. Це дозволить забезпечити інтереси більшості користувачів, які є споживачами послуг саме цих підприємств, наділених значною економічною владою, і розширити можливості для здійснення зовнішнього контролю за діяльністю останніх.

Така форма контролю не має, як правило, організованих форм (певною мірою функції цього контролю виконує Рахункова палата України) і здійснюється саме за рахунок відкритості, гласності і прозорості фінансової діяльності. Особливостями цього контролю є не виявлення відхилень, а забезпечення соціальної справедливості, зокрема захист інтересів працюючих, підвищення якості продукції. Суб'єктом організації такого контролю є держава, а суб'єктом здійснення – суспільство. Крім того, створення такого контролю надасть поштовх до формування додаткових організованих форм контролю за діяльністю суб'єктів природних монополій.

З урахуванням даних таблиці 2 проведемо короткий аналіз результатів визначення рівня доступності. Отже, навіть на підприємствах – суб'єктах природних монополій, де суспільством і здоровим глуздом вимагається повна відкритість діяльності, існують проблеми з доступністю

фінансової звітності. Зважаючи на те, що більшість таких підприємств належить до державної або комунальної форми власності, інтерес до результатів такого дослідження тільки посилюється.

Тому вбачаємо за доцільне розділити ступінь доступності на уявні рівні, що будуть вказувати на можливість і здатність отримати інформацію фінансового характеру, зокрема фінансову звітність. Достатній рівень доступності означає можливість вільного доступу до фінансової звітності. Задовільний рівень доступності означає, що фінансову звітність буде оприлюднено за допомогою способів та засобів прямо передбачених законодавством, або ж фінансова звітність такого періоду, ще не пройшла процедур обов'язкового аудиту. Незадовільний рівень доступності означає, що фінансова звітність недоступна для більшості користувачів, чії права в межах чинного законодавства не такі захищені, як права та можливості держави.

З рис. 1 бачимо, що питома вага незадовільних відповідей складає 50%, задовільних відповідей 33% і відповідей, які характеризують високий рівень доступності – 17%.

Наступний етап вибіркового дослідження полягає у виявленні рівня доступності фінансової звітності на державних підприємствах Закарпаття (частка держави у яких перевищує 50 відсотків).

За даними таблиці 3 виявляємо, що велика кількість державних підприємств просто ігнорують запити фізичних осіб, порушуючи відповідні нормативно-правові акти. Більшість підприємств, що надали відповіді, зазначили, що фінансова звітність належить до службової інформації або до інформації з обмеженим доступом. Це свідчить про повне нерозуміння ролі та призначення фінансової звітності та публічної її складової.

За даними таблиці 3 побудуємо рис. 2, який відображає питому вагу уявних рівнів доступності до фінансової звітності державних підприємств Закарпатської області. Фінансова звітність 82% підприємств є недоступною, або такою, що становить інформацію з обмеженим доступом.

Якщо з підрахунку питомої ваги рівнів доступності на державних підприємствах Закарпатської області виключити суб'єкти господарювання, що не надали відповідей, то незадовільний рівень доступності все одно буде високим (60%), так як це ілюструє рис.3.

Прикро, але є підприємства, які вважають, що право на інформацію порушує їх економічні інтереси, і відносять фінансову звітність до інформації з особливим захистом. Окремі підприємства зазначають, що «фінансова звітність підприємства не може бути і не є публічною». Це говорить про небажання управлінського персоналу державних підприємств до відкритого та прозорого діалогу з суспільством.

Наведене ще раз доводить практичне існування проблем щодо доступності фінансової звітності та необхідності удосконалення процесів її подання та оприлюднення.

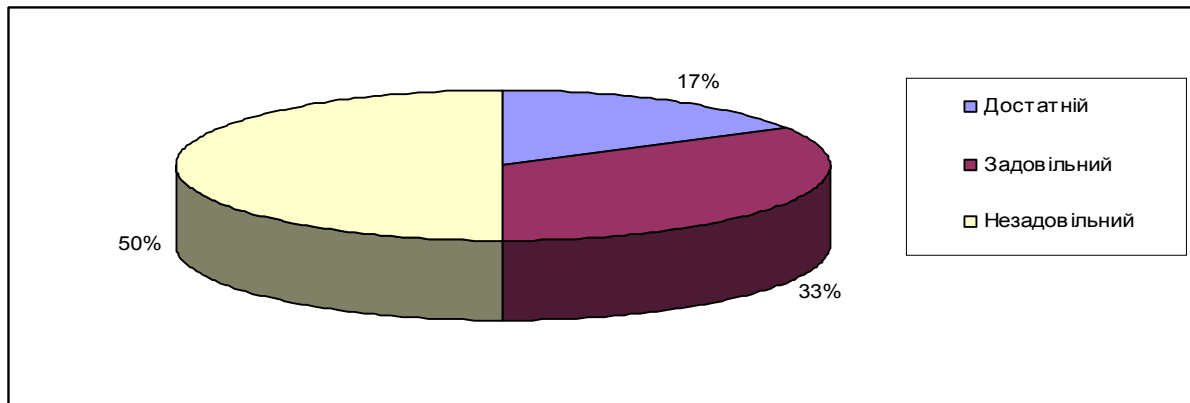


Рис. 1 Питома вага рівнів доступності на підприємствах-суб'єктах природних монополій Закарпатської області

Джерело: складено авторами

Таблиця 3 Результати вибіркового дослідження рівня доступності до фінансової звітності державних підприємств Закарпатської області (етап 2)

№ п/п	Адресати	Відомості про отримання	Інформація про надання фінансової звітності	Коротка відповідь адресата	Рівень доступності (висновки)
1.	ДП «Закарпаття стандартметрологія»	+	Фінансову звітність надано	«На запит про отримання інформації надаємо копії балансу підприємства за 2011р. та звіт про фінансові результати за 2011р.»	Фінансова звітність доступна.
2.	Державне підприємство «Ясінянське лісомисливське господарство»	+	Фінансову звітність не надано	Відповідь не надана	Фінансова звітність недоступна
3.	ДП «Сокирницький цеолітовий завод»	+	Фінансову звітність не надано	Відповідь не надана	Фінансова звітність недоступна
4.	ДП «Солотвинський солерудник»	+	Фінансову звітність надано	Відповідь не надана	Фінансова звітність недоступна
5.	Агроторгове підприємство радгосп-завод «Мукачівський»	+	Фінансову звітність не надано	Відповідь не надана	Фінансова звітність недоступна
6.	Державне підприємство «Великоберезнянський консервний завод»	+	Фінансову звітність не надано	«Інформація, баланс та звіт про фінансові результати, на яку Ви надаєте запит, у відповідності до ст.6 Закону є інформацією з обмеженим доступом, а тому надана для оприлюднення не буде.»	Фінансова звітність недоступна. Інформація належить до інформації з обмеженим доступом
7.	Державне підприємство «Берегівське лісове господарство»	+	Фінансову звітність не надано	Відповідь не надана	Фінансова звітність недоступна
8.	Державне підприємство «Рахівське лісове дослідне господарство»	+	Фінансову звітність не надано	«...баланс та звіт про фінансові результати підприємства відносяться до відомостей, що становлять службову інформацію у ДП «Рахівське ЛДГ», тому не можуть бути надані»	Фінансова звітність недоступна. Дана інформація належить до службової інформації.

9.	Дочірнє підприємство «Закарпатський облавтодор» ВАТ «Державна акціонерна компанія «Автомобільні дороги України»	+	Фінансову звітність не надано	Відповідь не надана	Фінансова звітність недоступна
10.	Державне підприємство «Закарпатський експертно-технічний центр держгірпромнагляду України»	+	Фінансову звітність не надано з об'єктивних причин	«...не виявляється можливим надати Вам фінансову звітність за 2011 рік по ДП «Закарпатський ЕТЦ», оскільки підприємство не проводило свою діяльність у 2011 році. Фактично свою діяльність підприємство розпочало 03.01.2012 р.»	Відносна можливість доступності до фінансової звітності
11.	Головне державне спеціалізоване лісогосподарське агропромислове підприємство «Закарпатагроліс»	+	Фінансову звітність не надано	«Відповідно до змісту ст.22 Закону України «Про доступ до публічної інформації», ст.ст. Закону України «Про інформацію» запитувані Вами відомості відносяться до інформації з обмеженим доступом, а тому не можуть Вам бути надані»	Фінансова звітність недоступна. Інформація належить до інформації з обмеженим доступом.

Джерело: складено авторами

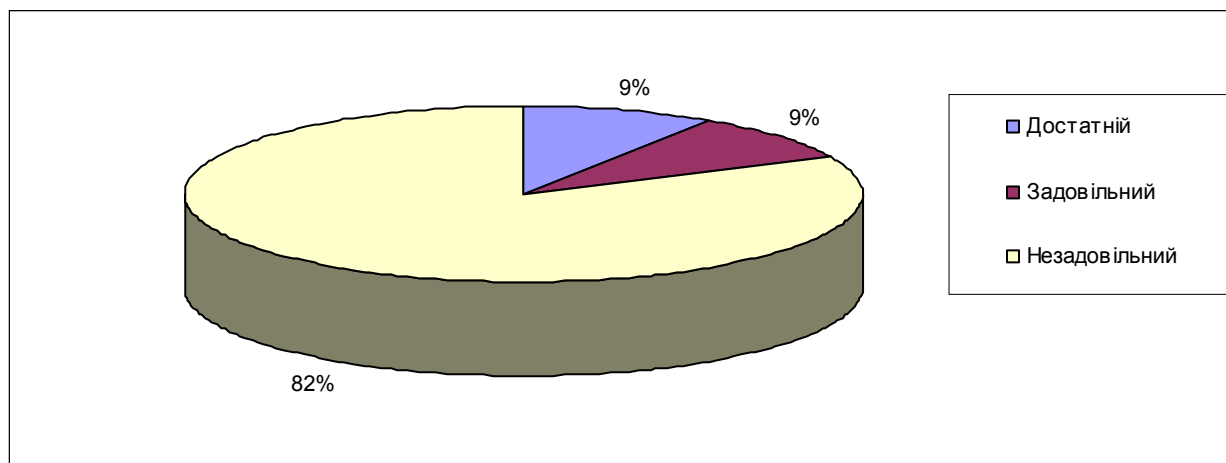


Рис. 2 Питова вага рівнів доступності на державних підприємствах Закарпатської області

Джерело: складено авторами

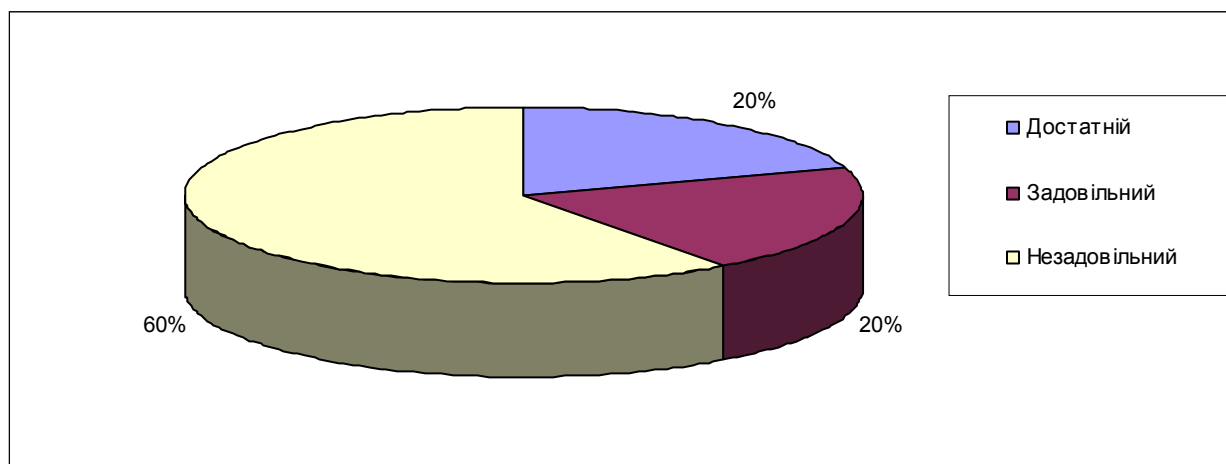


Рис. 3 Питова вага рівнів доступності на державних підприємствах (що надали відповіді) Закарпатської області

Джерело: складено авторами

Для порівняння державного та приватного секторів економіки у сфері забезпечення доступності проаналізуємо рівень доступності фінансової звітності на підприємствах регіону, що не оприлюднюють її в обов'язковому порядку. Для цього побудуємо таблицю 4.

З даних таблиці 4 бачимо, що 57% підприємств надають свою фінансову звітність для прийняття управлінських рішень. Однак, якщо не враховувати суб'єктів господарювання, що не надали відповідь, цей показник збільшується до 80%, тобто лише кожне 5 підприємство не надає фінансову звітність.

Таблиця 4 Результати вибіркового дослідження рівня доступності до фінансової звітності на госпрозрахункових підприємствах Західного регіону України (етап 3)

№ п/п	Адресати	Відомості про отримання	Інформація про надання фінансової звітності	Коротка відповідь адресата	Рівень доступності (висновки)
1.	Товариство з обмеженою відповідальністю "Будмаркет"	+	Фінансову звітність не надано	«...Надання інформації не передбачає визнання за особою відповідного статусу, права чи свободи...»	Фінансова звітність недоступна
2.	Товариство з обмеженою відповідальністю "Рома"	+	Фінансову звітність не надано	Відповідь не надана	Фінансова звітність недоступна
3.	Приватне акціонерне товариство «Тернопільський молокозавод»	+	Фінансову звітність надано	«необхідну Вам інформацію опубліковано на офіційному сайті ПрАТ «Тернопільський молокозавод»	Фінансова звітність доступна
4.	Товариство з обмеженою відповідальністю "Львів Фармація"	+	Фінансову звітність не надано	Відповідь не надана	Фінансова звітність недоступна
5.	Приватне акціонерне товариство "Єврокар"	+	Фінансову звітність надано	«Запитувана інформацію офіційно оприлюднена на веб-сторінці Товариства»	Фінансова звітність доступна
6.	ПрАТ «Львівський локомотиворемонтний завод»	+	Фінансову звітність надано	«Повідомляємо Вас про те, що фінансова звітність підприємства за 2011 рік розміщена на офіційному сайті ПрАТ «ЛЛРЗ»»	Фінансова звітність доступна
7.	ТОВ торгівельно-виробнича компанія «Львівхолод»	+	Фінансову звітність не надано	«... Товариство не може надати Вам запитувані документи, оскільки Положенням про комерційну таємницю та конфіденційну інформацію ТОВ ТВК «Львівхолод» запитувана Вами інформація віднесена до конфіденційної інформації»	Фінансова звітність недоступна

Джерело: складено авторами

Отже, можна констатувати, що рівень доступності фінансової звітності в приватному секторі економіки є набагато вищим, ніж у державному. Це свідчить про те, що приватні структури швидше адаптуються до ринкових та демократичних методів управління, а державному сектору економіки властивий бюрократизм та неспроможність опанування ринкових методів.

З викладеного вище випливає необхідність виокремлення соціальної складової в оприлюдненні

фінансової звітності, за допомогою якої можна налагодити ринковими методами систему противаг у збалансованому економічному розвитку регіону. Соціальна складова проявляється в суспільних інтересах, які вже досліджувалися провідними вченими України, зокрема Чижевською Л.В. [13, с. 206], яка пропонує до суспільного інтересу включати зацікавленість у стабільності соціально-економічної та політичної ситуації в державі; забезпечення зайнятості населення; отримання

доходів від володіння корпоративними правами; отримання достовірної та прозорої інформації про діяльність суб'єктів господарювання. Необхідність подання та оприлюднення фінансової звітності зумовлена потребою у захисті інтересів учасників ринку та господарського процесу.

ВИСНОВКИ

Рівень доступності інформації у фінансовій звітності є індикатором розвитку економічної системи. Цей рівень повинна забезпечувати держава як один з основних користувачів. Доведено, що рівень доступності та відкритості до фінансової звітності опосередковано можна вважати індикатором розвитку суб'єктів господарювання. Тільки гармонійне поєднання вимог інших користувачів з вимогами держави може дати поштовх оптимізації і динамічному розвитку процесів подання та оприлюднення інформації у фінансовій звітності. Ці процеси прямопропорційні розвитку ринкових відносин, ступеневі демократії в державі та загальному рівню участі суб'єктів ринку, в тому числі населення, у процесі створення національного доходу.

Перспективним і нагальним за сучасних умов є удосконалення процесів подання та оприлюднення

фінансової звітності з метою підвищення рівня її доступності, що підтверджується виконаним практичним завданням щодо встановлення рівня доступності фінансової звітності на підприємствах Закарпатської області. Підвищення рівня доступності потребують як комерційні підприємства, так і державні, і навіть ті, що визнані монополями на певних ринках. Рівень доступності до інформації фінансових звітів низький і обмежує права потенційних і дійсних користувачів. Узагальнивши результати проведеного практичного завдання, можна констатувати, що наявний рівень організації і практичної реалізації процесів подання та оприлюднення фінансової звітності не дозволяє задовольнити публічний інтерес та обмежує приватний інтерес певних груп користувачів.

Доведено, що рівень доступності фінансової звітності в приватному секторі економіки є набагато вищим, ніж у державному. Це свідчить про те, що саме приватні структури здатні швидше адаптуватись до ринкових умов господарювання.

Перспективними дослідженнями у даному напрямку буде аналіз рівня доступності на підприємствах України, що мають важливе стратегічне значення, та діяльність яких суттєво впливає на загальний економічний розвиток території.

ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Базилевич В.Д. Природні монополії: монографія / В.Д. Базилевич, Г.М. Филюк. – К.: Знання, 2006. – 367 с.
2. Бухгалтерский 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. – 527с.
3. Даньків Й. Я. Подання та оприлюднення фінансової звітності: забезпечення доступності даних / Й. Я. Даньків, М. В. Яцко // Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки. Вип. 28. Ч. 1. – 2011. – С. 9–14.
4. Івахненко С. Філософсько-світоглядні основи наукових досліджень в обліку та аудиті: англomовний світ / С. Івахненко, А. Георгіаді // Бухгалтерський облік і аудит. – 2012. – №3. – С.48-53.
5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13/print1360513399292750>
6. Про звернення громадян: Закон України від 02 жовтня 1996 р. № 393/96-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/393/96-%D0%B2%D1%80>
7. Про доступ до публічної інформації: Закон України від 13 січня 2011 р. № 2939-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2939-17>
8. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
9. Про Антимонопольний комітет України: Закон України від 26 листопада 1993 р. № 3659-XII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3659-12/print1340026613092770>
10. Про захист від недобросовісної конкуренції: Закон України від 7 червня 1996 р. № 236/96-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/236/96-%D0%B2%D1%80>
11. Пушкар М.С. Фінансовий облік у системі управління: монографія / М.С. Пушкар, М.Т. Щирба. – Тернопіль: Карт-бланш, 2006. – 178с.
12. Чижевська Л.В. Бухгалтерський облік як професійна діяльність: теорія, організація, прогноз розвитку: монографія / Л.В. Чижевська. – Житомир: ЖДТУ, 2007. – 528с.

Одержано 15.09.2013р.