

Секіріна Н.В.¹, канд. екон. наук, доц.,

Терещенко К.С.²

1 – Донецький національний університет економіки і торгівлі імені Михайла Туган-Барановського, м. Донецьк, Україна, e-mail: natroma-sekirin@mail.ru

2 – Донецький національний університет економіки і торгівлі імені Михайла Туган-Барановського, м. Донецьк, Україна, e-mail: Catherine_tess@mail.ru

МІСЦЕ ВИТРАТ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ У БУХГАЛТЕРСЬКОМУ БАЛАНСІ ПІДПРИЄМСТВА

Sekerina N.V., Cand. Sci. (Ekon.),
Assoc. Prof.,

Tereshchenko K.S.²

1 – Donetsk National University of Economics and Trade named after Mykhayilo Tugan-Baranovsky, Donetsk, Ukraine, e-mail: natroma-sekirin@mail.ru

2 – Donetsk National University of Economics and Trade named after Mykhayilo Tugan-Baranovsky, Donetsk, Ukraine, e-mail: Catherine_tess@mail.ru

PLACE OF DEFERRED EXPENSES IN ENTERPRISE STATEMENT OF FINANCIAL POSITION

***Метою** цієї статті є дослідження місця витрат майбутніх періодів у статичній та динамічній теоріях фінансової звітності, формі балансу підприємств України та інших країн із метою оптимізації порядку розкриття інформації про них у фінансовій звітності.*

***Методика.** У ході дослідження застосовувалися такі методи пізнання, як порівняння та групування (в процесі проведення аналізу місця витрат майбутніх періодів у балансах підприємств України, Російської Федерації, Республік Білорусь, Казахстан, Узбекистан).*

***Результати.** Запропоновано новий порядок розкриття інформації про витрати майбутніх періодів у бухгалтерському балансі підприємства з урахуванням строків їхнього списання на витрати звітного періоду, що застосовується в МСФЗ.*

***Наукова новизна.** Удосконалена чинна в Україні форма активу бухгалтерського балансу підприємства.*

***Практична значущість.** Запропонований порядок розкриття інформації про витрати майбутніх періодів сприятиме методологічно більш точному й достовірному визначенню вартості необоротних та оборотних активів, а це буде позитивно впливати на складність здійснення аналітичних процедур.*

***Ключові слова:** витрати майбутніх періодів, статична та динамічна теорії звітності, баланс, активна капіталізація, пасивна капіталізація.*

Останнім етапом облікового процесу на підприємстві є складання бухгалтерського балансу.

Відомий вчений першої половини ХХ сторіччя О.П. Рудановський предметом обліку розумів баланс, який існує об'єктивно в самому господарстві [12, с. 87]. Бухгалтери, конструюючи різні моделі, лише відтворюють цей об'єктивний баланс. Очевидно, що чим досконаліша модель, тим більш об'єктивно вона відображає навколишню реальність – фінансовий стан суб'єкта господарюван-

ня. Тому в умовах забезпечення надійності й достовірності даних балансу набувають актуальності питання його побудови відповідно до сутності та класифікації всіх об'єктів обліку. У першу чергу це стосується витрат майбутніх періодів, оскільки капіталізація витрат у витрати майбутніх періодів є потужним важелем регулювання фінансового результату (прибутку).

Сутність, склад та методику бухгалтерського обліку досліджували в кандидатських дисертаціях Е.Г. Мельник (Україна, 2011 р.) [3] та В.М. Саприкіна (Росія, 2008 р.) [10]. Однак єдиного підходу до визначення місця витрат майбутніх періодів у бухгалтерському балансі немає, що, в кінцевому підсумку, призводить до неоднозначної оцінки фінансового стану підприємства. Отже, це питання потребує подальших досліджень.

Метою цієї статті є дослідження місця витрат майбутніх періодів у статичній та динамічній теоріях фінансової звітності, формі балансу підприємств України та інших країн із метою оптимізації порядку розкриття інформації про них у фінансовій звітності.

Основний зміст. Значення та місце витрат майбутніх періодів у бухгалтерському балансі підприємства залежить від теорії його побудови, тому перш за все розглянемо порядок розкриття інформації про такі специфічні об'єкти обліку в різних інтерпретаціях фінансової звітності.

У теперішній час спеціалістами з бухгалтерського обліку виділяється багато теорій фінансової звітності, однак основними (класичними) з них є статична та динамічна. Виділення цих двох теорій пов'язано із різними інтересами користувачів звітності.

Автором статичної теорії вважають Г. Никліша (H. Nicklish).

Статичний бухгалтерський облік являє собою облік, основною метою якого є визначення того, чи дозволить сума коштів, отримана від продажу активів підприємства, покрити його кредиторську заборгованість. Статичний облік орієнтований на кредиторів. Звідси найважливішою формою фінансової звітності є бухгалтерський баланс, основною метою складання якого є визначення вартості чистого майна суб'єкта господарювання, оскільки саме це дозволяє визначити здатність організації погасити свої борги.

«Футуристи», прибічники цієї теорії визначали актив як майно, кошти, а у випадку виникнення витрат майбутніх періодів майна немає, бо мова йде про відвернені кошти (витрати є, а предметів нема). «Отвлеченные средства – интеллигибельная категория, познаваемая разумом, но отсутствующая реально» [11, с. 431]. Саме тому у статичному балансі стаття «Витрати майбутніх періодів» – елемент чужорідний, як слушно зауважив проф. Я.В. Соколов, «діра» [11, с. 464].

Автором динамічної теорії фінансової звітності є німецький вчений Ейген Шмаленбах (1873-1955 рр.).

Динамічний бухгалтерський облік – це облік, основною метою якого є вимір (безперервний або через близькі інтервали часу) ефективності господарської діяльності підприємства. Як вже зазначалося, статичний бухгалтерський облік орієнтований на кредиторів, а динамічний облік – на власників підприємства і його адміністрацію.

Керівництво підприємства в першу чергу цікавить величина заробленого ними прибутку. Звідси «історики», прихильники цієї теорії у главу кута ставлять оцінку фінансового результату підприємства і звіт про фінансові результати, а не визначення вартості його чистого майна. Баланс для них – не більш, ніж опис сальдо рахунків, які переходять на наступний період. Для «істориків» першочерговим є принцип нарахування та відповідності доходів і витрат за змістом і часом, тому категорія витрат майбутніх періодів набуває свого вирішального значення саме в динамічній теорії звітності.

У межах динамічної теорії балансу актив трактується не як набір коштів, а як витрати, що переходять до затрат, а пасив – як доходи, що повинні стати цінностями.

Так, в активі балансу, відповідно до фаз кругообігу капіталу, Е. Шмаленбах виділив п'ять розділів:

1) витрати, але ще не затрати (куплені основні засоби, на які ще не нараховувався знос, одержані матеріали, які ще не списані у виробництво, понесені витрати у рахунок майбутніх періодів, але вони ще не стали витратами даного звітного періоду);

2) витрати, але ще не надходження коштів, – це дебіторська заборгованість (організація відпустила цінності, здійснила послуги, але гроші за них ще не надійшли);

3) цінності, які стануть витратами, – це незавершене виробництво;

4) цінності, які стануть доходами, – це готова продукція;

5) гроші – центральний розділ балансу, з нього починається та ним закінчується кругообіг капіталу.

У пасиві кругообіг капіталу також представлений у п'яти фазах:

1) затрати, але ще не витрати, – це заборгованість за одержані цінності та послуги (наприклад, нарахована заробітна плата, акцептовані рахунки за опалення і т.д.);

2) надходження, але ще не витрати, – це заборгованість постачальникам, одержані позики і т.п.;

3) затрати, які стануть цінностями, – це резерви (наприклад, накопичена амортизація, за рахунок якої будуть придбані основні засоби);

4) надходження, які доки не є доходами, – це аванси одержані, цільове фінансування, отримані орендні авансові платежі і т.д.;

5) капітал – це другий після каси за важливістю рахунок, саме він припускає рух інвестицій в організації [1, с. 15-16].

Очевидно, що у всіх п'яти групах активу перераховуються так чи інакше капіталізовані витрати, тобто весь актив, за винятком грошових коштів, розуміється в широкому сенсі як витрати майбутніх періодів, а доходи майбутніх періодів у динамічній теорії – як надходження, які поки ще не є доходами.

Підводячи підсумок, можна сказати, що «капитализация в расходы будущих периодов – это «дыра» в статическом балансе, напротив, если мы исходим из динамической трактовки баланса, то это полноценный актив, вложенный в фирму под будущие доходы» [11, с. 464]. Виходячи зі статичної концепції, витрати майбутніх періодів підлягають виключенню з активу. Виходячи з дина-

мічної концепції обліку, інформацію про витрати майбутніх періодів необхідно обов'язково розкривати в балансі.

На сьогодні в Україні форму та методику складання суб'єктами господарювання бухгалтерського балансу визначає Положення (стандарт) (П(С)БО) 2 «Баланс» [5]. За П(С)БО 2 інформація про витрати підприємства, що мали місце протягом попередніх звітних періодів, але належать до наступних звітних періодів, повинна розкриватися в окремому розділі активу – розділі III «Витрати майбутніх періодів» (рядок 270).

Однак у складі таких витрат можуть бути витрати, що підлягатимуть розподілу протягом наступних 12 місяців, й витрати, що підлягатимуть розподілу протягом строку, більшого ніж наступні 12 місяців.

На цю обставину вказує й українська дослідниця Е.Г. Мельник [3]. Вона пропонує частину витрат майбутніх періодів, призначену для розподілу протягом наступних 12 місяців, називати короткостроковими витратами, а ту частину витрат майбутніх періодів, що залишається й планується для розподілу більш ніж через 12 місяців, – довгостроковими.

Поділ об'єктів обліку за часом експлуатації (для активів) та погашення (для зобов'язань) є ключовим в бухгалтерії. Тому вважаємо, що не враховувати класифікацію витрат майбутніх періодів за часом тільки списання (а не експлуатації або погашення), не можна. Однак вважаємо запропоновані Е.Г. Мельник назви видів витрат майбутніх періодів не зовсім точними, й пропонуємо:

- частину витрат майбутніх періодів, призначену для розподілу протягом наступних 12 місяців, називати не короткостроковими витратами, а витратами, капіталізованими в оборотні активи;

- частину витрат майбутніх періодів, що планується для розподілу більш ніж через 12 місяців, називати витратами, капіталізованими в необоротні активи.

Вважаємо, що термін «капіталізація» більш точно розкриває зміст категорії витрат майбутніх періодів, оскільки капіталізація – це відображення витрат підприємства як активів.

Далі розглянемо підходи до визначення місця витрат майбутніх періодів у балансах країн СНД (таблиця 1).

Таблиця 1 – Підходи до розкриття інформації про витрати майбутніх періодів у бухгалтерському балансі в країнах СНД [5-9]

Країна	Відображення витрат майбутніх періодів у балансі:		
	як окремого розділу в активі	в складі необоротних та оборотних активів	в пасиві
1. Україна	+		
2. Російська Федерація		+	
3. Республіка Білорусь			+
4. Республіка Казахстан		+	
5. Республіка Узбекистан		+	
Разом:	1	3	1
% до загальної кількості	20,00	60,00	20,00

У світовій практиці існують три підходи до відображення витрат майбутніх періодів у балансі: як окремого розділу в активі балансу (20% обстежених країн), у складі оборотних та необоротних активів залежно від строків їхнього списання (60% країн) та в пасиві (20% країн).

У першому та другому випадках буде мати місце активна капіталізація витрат, у третьому – пасивна капіталізація.

Слід зазначити, що в Росії до 01.01.2011 р. інформація про витрати майбутніх періодів розкривалася у складі оборотних активів, а саме, у складі запасів (в рядку 210). З 2011 року Міністерство фінансів Російської Федерації змінило форми фінансової звітності й взагалі прибрало рядок «Расходы будущих периодов».

Розглядаючи структуру балансу, побудовану відповідно до правил міжнародного стандарту бухгалтерського обліку (МСБО) 1 «Надання фінансової звітності» (IAS 1 Presentation of financial statements) [4], треба відзначити, що сам стандарт не містить типової форми, він лише наводить мінімальний перелік рядків, які обов'язково повинні наводитися в балансі підприємства. Серед таких рядків є й витрати майбутніх періодів (англ. deferred expenses). За МСБО, витрати майбутніх періодів відображаються у складі поточних або непоточних активів залежно від строків їхнього списання.

Оскільки в останні десятиріччя в економіках країн світу й національних облікових системах відбуваються інтеграційні та гармонізаційні процеси, не є дивним, що в більшості досліджених нами країн витрати майбутніх періодів відображаються за підходом МСБО (60%).

Російський вчений В.М. Саприкін вважає, що витрати майбутніх періодів можуть розкриватися і в активі, і в пасиві балансу [10]. При цьому витратами майбутніх періодів, що повинні розкриватися в пасиві, для нього є забезпечення (резерви) наступних витрат і платежів.

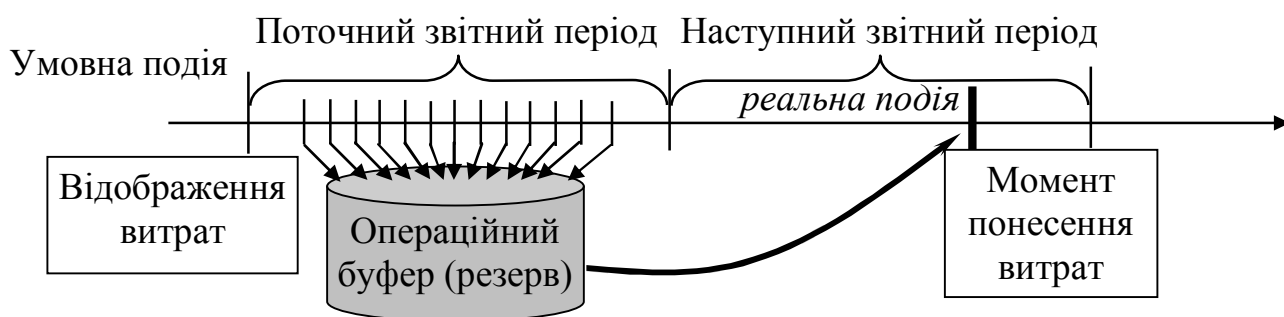
Проаналізуємо таку точку зору, порівнявши витрати майбутніх періодів та забезпечення майбутніх витрат і платежів (таблиця 2).

Так, витрати майбутніх періодів є витратами, фактична сплата коштів за якими здійснена у цьому звітному періоді, але відповідно до принципу нарахування та відповідності доходів та витрат належать вони до наступних місяців. Забезпечення майбутніх витрат і платежів – це витрати, що визнаються в цьому звітному періоді, але фактичний відтік активів або збільшення зобов'язань за якими будуть здійснені в майбутні звітні періоди. Наприклад, якщо перевищення суми фактичних витрат на виплату відпускних працівнику, який йде у відпустку в січні 2013 р., над сумою залишку зарезервованих коштів на початок цього місяця включати до складу витрат майбутніх періодів (витрат лютого – грудня 2013 р.), то, з економічної точки зору, право на відпустку працівник ще не заробив. У цьому разі підприємство ніби авансує працівника. Насправді ж право на відпустку працівник вже заробив протягом 2012 року.

Різницю в механізмах дії забезпечень витрат майбутніх періодів наочно видно з рисунків 1 та 2, наведених в дисертаційній роботі М.О. Козлової [2, с. 58-59].

Таблиця 2 – Порівняльна характеристика витрат майбутніх періодів та забезпечень майбутніх витрат і платежів

Порівняльна ознака	Забезпечення майбутніх витрат і платежів	Витрати майбутніх періодів
Спільні риси:		
1. Прив’язка у часі	Мають відношення до майбутніх періодів діяльності підприємства	
2. Тип рахунку, на якому обліковуються досліджувані об’єкти, за призначенням	Обліковуються на фінансово-розподільчих (або бюджетно-розподільчих) рахунках (39 «Витрати майбутніх періодів» та 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів»)	
Відмінні риси:		
1. Причина визнання в обліку	Формуються для покриття майбутніх операційних витрат підприємства від виконання зобов’язань з невизначеними сумою або часом погашення	Є наслідком застосування в бухгалтерському обліку принципу нарахування й відповідності доходів та витрат
2. Момент виникнення фактичних витрат	Майбутні звітні періоди	Поточний звітний період
3. Наявність резервного характеру	Забезпечення – це резерв, тобто забезпечення являє собою запас коштів, що формується для покриття зобов’язань з невизначеними сумою або часом погашення на дату балансу	Відсутність резервного характеру
4. Тип рахунку, на якому обліковуються досліджувані об’єкти, по відношенню до балансу	Пасивний рахунок	Активний рахунок



- – відображення витрат в обліку (формування резерву);
 ↗ – реальне понесення витрат (використання резерву)

Рисунок 1 – Механізм дії забезпечень майбутніх витрат і платежів як операційного буферу

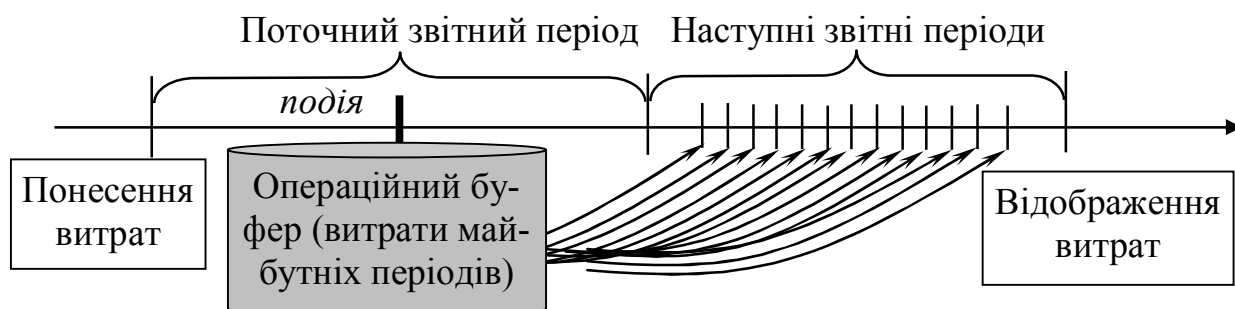


Рисунок 2 – Механізм дії витрат майбутніх періодів як операційного буферу

Таким чином, незважаючи на певну схожість, забезпечення майбутніх витрат і платежів за своєю сутністю є зворотними до витрат майбутніх періодів і ототожнювати їх не можна. Звідси витрати майбутніх періодів не можуть відображатися в пасиві балансу.

Враховуючи сутність витрат майбутніх періодів як способу активної капіталізації, вважаємо, що інформацію про них доцільно наводити в складі оборотних та необоротних активів залежно від строків списання. При цьому в кожному із вказаних розділів доцільно навести окремі рядки через специфіку таких активів. Так, величина витрат майбутніх періодів збільшує суму прибутку звітного періоду підприємства, однак насправді реальних коштів за таким прибутком немає, тому іноді трапляються ситуації, коли підприємство формально є прибутковим, а його платоспроможність є низькою. Для того, щоб попередити користувача про можливість такої ситуації інформацію про витрати майбутніх періодів доцільно наводити в балансі у складі оборотних та необоротних активів в окремих рядках (таблиця 3).

Таблиця 3 – Рекомендована структура балансу щодо відображення витрат майбутніх періодів

Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
I. Необоротні активи			
...			
Витрати майбутніх періодів, капіталізовані в необоротні активи	065		
II. Оборотні активи			
...			
Витрати майбутніх періодів, капіталізовані в оборотні активи	245		
...			
III. Необоротні активи та групи вибуття	275		
БАЛАНС	280		

– рядки, що додаються

Перевагами застосування розробленої структури балансу є те, що вона:

- враховує економічну сутність витрат майбутніх періодів як способу активної капіталізації витрат підприємства;
- методологічно більш точно й достовірно визначає величину необоротних та оборотних активів, а це буде позитивно впливати на складність здійснення аналітичних процедур.

Висновки. Таким чином, у результаті проведеного дослідження сутності та місця витрат майбутніх періодів у формах балансів підприємств України та інших країн можна стверджувати, що:

- витрати майбутніх періодів набувають свого вирішального значення в умовах застосування динамічної теорії фінансової звітності, у главу кута якої поставлена максимально точна оцінка результату діяльності підприємства;
- у світовій практиці існують три підходи до відображення витрат майбутніх періодів у балансі: 1) як окремого розділу в активі балансу; 2) у складі оборотних та необоротних активів; 3) в пасиві;
- вважаємо доцільним здійснювати розподіл витрат майбутніх періодів в залежно від строків їхнього списання на витрати, капіталізовані в оборотні активи, та витрати, капіталізовані в необоротні активи. Таким самим чином доцільно наводити інформацію про них і в бухгалтерському балансі підприємства.

Перспективами подальших досліджень у цьому напрямку є дослідження змісту МСБО, МСФЗ та національних П(С)БО в питаннях визнання, оцінки та порядку відображення витрат та доходів майбутніх періодів на бухгалтерських рахунках з метою розробки рекомендацій щодо удосконалення чинної української методики їхнього обліку на основі запровадження передового світового досвіду.

Список літератури/References:

1. Бетге Йорг. Балансоведение / Й. Бетге; пер. изд. Jörg Baetge. Bilanzen. – n 4, überarbeitete Auflage. Düsseldorf: IDW-Verlag GMBH, 1996: [пер. с нем.] / Науч. ред. В.Д. Новодворский. – М.: Бухгалтерский учет, 2000. – 454 с.
Baetge, Jörg (1996), *Balansovedenie* [Balances], No. 4, revised edition, Translated by Jörg Baetge, IDW-Verlag GMBH, Dusseldorf, Baetge, Jörg (2000) *Balansovedenie* [Balances], No. 4, revised edition, Translated by science editor Novodvorskiy, V.D., Bukhgalterskij uchjot, Moscow, Russia.
2. Козлова М.О. Облік і контроль процесу резервування (на прикладі діяльності великих промислових підприємств України): дис. ... канд. екон. наук: 08.06.04: захищена 28.03.06 / М.О. Козлова. – Житомир, 2005. – 330 с.
Kozlova, M.O. (2005), “Account and control of reservation process (by the example of activity of big industrial enterprises of Ukraine)”, Abstract of Ph.D. dissertation, Zhytomyr, Ukraine.
3. Мельник Е.Г. Облік і контроль витрат майбутніх періодів: теорія і методика: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09 / Е.Г. Мельник. – К., 2011. – 20 с.
Melnyk, Ye.G. (2011), “Account and control of deferred costs: theory and methodology”, Abstract of Ph.D. dissertation, Kyiv, Ukraine.

4. Подання фінансової звітності (IAS 1 «Presentation of Financial Statement») [Електронний ресурс]: Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1. – Режим доступу: <<http://www.minfin.gov.ua/file/link/320282/file/IAS%2001.pdf>>. IAS 1 “Presentation of Financial Statement”, available at: www.minfin.gov.ua/file/link/320282/file/IAS%2001.pdf.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Баланс» [Електронний ресурс]: затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.03.99 р. № 87 із змінами та доп. від 09.12.2011 р. – Режим доступу: <<http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0396-99>>. Ministry of Finance of Ukraine (1999), *Accounting Provision (Standard) 2 “Balance”*, approved by the Ministry of Finance of Ukraine No. 87 dated 31.03.99 as amended dated 09.12.2011, available at: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0396-99>.
6. О годовой бухгалтерской отчетности организаций [Электронный ресурс]: Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 17.02.04 г. №16. – Режим доступа: <<http://www.pravo.by>>. Ministry of Finance of the Republic of Belarus (2004), *Ordinance on Annual Financial Statements of Organizations*, No. 16 dated 17.02.04, available at: www.pravo.by.
7. О формах бухгалтерской отчетности организаций [Электронный ресурс]: Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 20.07.2010 г. № 66н с изм. и доп. от 05.10.2011 г. – Режим доступа: <<http://blanker.ru/law/1368>>. Ministry of Finance of the Russian Federation (2010), *Order on Accounting Statement Forms of Organizations*, No. 66 dated 20.07.2010 as amended dated 05.10.2011, available at: <http://blanker.ru/law/1368>.
8. Об утверждении форм финансовой отчетности [Электронный ресурс]: Приказ Министра финансов Республики Казахстан от 22.12.05 г. № 427. – Режим доступа: <<http://www.minfin.kz/index.php?uin=1145429273&chapter=1137048615&lang=rus>>. Ministry of Finance of the Republic of Kazakhstan (2005), *Order on Approval of Financial Statements Forms*, No. 427 dated 22.12.05, available at: www.minfin.kz/index.php?uin=1145429273&chapter=1137048615&lang=rus.
9. Об утверждении форм финансовой отчетности и Правил по их заполнению: Приказ Министра финансов Республики Узбекистан от 27.12.02 г. № 140 [Электронный ресурс]. – [Зарегистрирован МЮ 28.01.03 г. № 1209]. – Режим доступа: <<http://www.bir.uz/law/obj1134723503/obj1136018428/obj1136286631/obj1136288602>>. Ministry of Finance of the Republic of Uzbekistan (2002), *Order on Approval of Financial Statements Forms*, No. 140 dated 27.12.02, registered by the Ministry of Justice dated 28.01.03 No. 1209, available at: www.bir.uz/law/obj1134723503/obj1136018428/obj1136286631/obj1136288602.
10. Сапрыкин В.Н. Методология учета расходов будущих периодов на основе принципа соответствия понесенных расходов полученным доходам [Электронный ресурс]: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.12 / В.Н. Сапрыкин. – СПб., 2008. – 318 с. – Режим доступа: <<http://www.dslib.net/bux-uchet/saprykin.html>>.

Saprykin, V. N. (2008), "Methodology of deferred cost accounting based upon the principle of compliance of incurred expenses with earned revenue", Abstract of Ph.D. dissertation, St. Petersburg State University, Saint Petersburg, Russia, available at: www.dslib.net/bux-uchet/saprykin.html.

11. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета / Я.В. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 2005. – 496 с.

Sokolov, Ya.V. (2005), *Osnovy teorii bukhgalterskogo uchjota* [Foundations of the accounting theory], Finansy i statistika, Moscow, Russia.

12. Теорія бухгалтерського обліку: монографія / Л.В. Нападовська [та ін.]. – К.: Київ. Нац. торг.-екон. ун-т, 2008. – 735 с.

Napadovska, L. V., Dobiia, M., Sander, Sh., Matezich, R. et al (2008), *Accounting theory*, National Trade and Economic University, Kyiv.

Целью данной статьи является исследование места расходов будущих периодов в статичной и динамической теориях финансовой отчетности, форме баланса предприятий Украины и других стран с целью оптимизации порядка раскрытия информации о них в финансовой отчетности.

Методика. В ходе исследования использовались такие методы познания, как сравнение и группировка (в процессе проведения анализа места расходов будущих периодов в балансах предприятий Украины, Российской Федерации, Республик Беларусь, Казахстан, Узбекистан).

Результаты. Предложен новый порядок раскрытия информации о расходах будущих периодов в бухгалтерском балансе предприятия с учетом сроков их списания на расходы отчетного периода, используемый в МСФО.

Научная новизна. Усовершенствована действующая в Украине форма актива бухгалтерского баланса предприятия.

Практическая значимость. Предложенный порядок раскрытия информации о расходах будущих периодов будет содействовать методологически более точному и достоверному определению стоимости необоротных и оборотных активов, а это положительно повлияет на сложность осуществления аналитических процедур.

Ключевые слова: расходы будущих периодов, статичная и динамическая теории отчетности, баланс, активная капитализация, пассивная капитализация.

Objective. The purpose of this article is research of a place of deferred expenses in static and dynamic theories of financial statements, form of balance of enterprises of Ukraine and other countries for the purpose of optimization of the order of disclosure of information on them in financial statements.

Methods. In the course of research such knowledge methods as comparison and grouping (in the course of carrying-out of an analysis of a place of deferred expenses in balances of enterprise of Ukraine, the Russian Federation, the Republic of Belarus, Kazakstan and Uzbekistan) were used.

Results. The proposed new order of disclosure of information on deferred expenses in the accounting balance-sheet of an enterprise taking into account period of their writing-off for period expenses used in the International Accounting Standards.

Academic novelty. Improved form of assets of accounting balance-sheets of enterprise acting in Ukraine.

Practical importance. The proposed order of disclosure of information on deferred expenses will be instrumental in more precise and more reliable value determination of current and noncurrent assets from the point of methodology and it will have a positive impact on complexity of analytical procedures execution.

Key words: *deferred expenses, static and dynamic theories of financial statements, balance, active capitalization, passive capitalization.*

Рекомендовано до публікації д-ром екон. наук,
проф. Петренко С.М. Дата надходження рукопису 04.12.2012 р.

УДК 005.915:657.37

**Тодосейчук Г.С., канд. екон. наук,
Попова І.В., канд. екон. наук, доц.,
Кононенко А.Ф., канд. екон. наук, доц.**

Донецький національний університет економіки
і торгівлі імені Михайла Туган-Барановського,
м. Донецьк, Україна, e-mail: bank.kaf@donduet.edu.ua

КІЛЬКІСНЕ ВИМІРЮВАННЯ ЄМНОСТІ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ БАНКІВ

**Todoseychuk A.S., Cand. Sci. (Ekon.),
Popova I.V., Cand. Sci. (Ekon.), Assoc. Prof.
Kononenko A.F., Cand. Sci. (Ekon.), As-
soc. Prof.**

Donetsk National University of Economics and Trade
named after Mykhayilo Tugan-Baranovsky, Do-
netsk, Ukraine, e-mail: bank.kaf@donduet.edu.ua

QUANTITATIVE MEASUREMENT OF BANK FINANCIAL REPORTS CAPACITY

Мета. *Мета статті полягає у визначенні підходу та кількісної оцінки ємності фінансової звітності банків.*

Методика. *У процесі дослідження використано: методи імітаційного моделювання, методи дедукції та індукції, групування й виміру, метод експертних оцінок, анкетування, адаптації (під час виокремлення та оцінки дескрипторів, оцінки рівня задоволення потреб користувачів фінансової інформації, визначення сукупної важливості фінансової звітності банку).*

Результати. *На підставі проведеного дослідження запропоновано науково-методичний підхід, що дозволяє кількісно визначити ємність інформації в фінансовій звітності банку, спираючись на потреби її споживачів.*

Наукова новизна. *Удосконалено науково-методичний підхід до оцінки ємності інформації в документі; адаптовано модель М. Портера до такого товару, як звітність.*

Практична значущість. *Отримані результати спрямовано на оптимізацію фінансового менеджмента банку.*

Ключові слова: *ємність, дескриптор, інформація, фінансова звітність, значущість інформації, потреба споживача в інформації.*

Постановка проблеми. Особливої уваги процес розкриття фінансової інформації банками набуває за умов мінливої економіки, оскільки спад економічного розвитку має руйнівний вплив і на процес управління, який безпосередньо базується на аналізі даних про діяльність установи. Слід враховувати особистий фактор, оскільки ускладнення соціально-психологічних умов прийняття рішен-