

Струк Н. С.,
д.е.н, доцент, доцент кафедри обліку і аудиту,
Львівський національний університет імені Івана Франка

ДОРЕЧНІСТЬ ФОРМУВАННЯ ЗВІТУ ПРО ДОДАНУ ВАРТІСТЬ ДЛЯ УКРАЇНСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

Зростання уваги до показника доданої вартості на мікро- й макрорівні супроводжується різними теоретичними та праксеологічними підходами до його формування у системах фінансового й управлінського обліку. У національній статистиці додана вартість є вагомим індикатором розвитку країни, порівняно з іншими країнами. Попри це, важливим є порядок її розподілу між внутрішніми та зовнішніми зацікавленими суб'єктами (стейкхолдерами) щодо підприємства: працівниками, акціонерами, фіскалами, банками (фінансовими посередниками), громадою, суб'єктами охорони навколишнього середовища, ін. Такий розподіл демонструє економічний вплив діяльності підприємства на суспільство, чітко відображаючи частку доданої вартості, скеровану для кожного зацікавленого суб'єкта. Відтак, проблема сьогодення – відсутність надійного, уніфікованого джерела інформації про формування й напрями розподілу доданої вартості підприємства.

Така інформативність досягається через пошук взаємозв'язку між системою обліку і системою національних рахунків. У 1930–1940-х роках концепцію доданої вартості активно обговорювали в облікових академічних колах Німеччини. Згодом французькі фахівці запропонували обчислювати додану вартість, використовуючи загальний План рахунків бухгалтерського обліку (*Plan comptable general*), як “різницю між загальним виробництвом за період з додаванням комерційної маржі (валового прибутку) від продажу товарів та вартістю спожитих товарів і послуг, придбаних у третіх сторін для цього виробництва” [1, с. 4.]. В сучасних умовах передбачено, що бухгалтерський облік надає інформацію для: національної економічної статистики; учасників підприємства; менеджерів.

Впродовж багатьох років простежуємо ініціативи щодо розширення складу фінансової звітності. Зокрема, ще у 1975 році, під час формування корпоративного звіту керівного комітету зі стандартів бухгалтерського обліку Великобританії, запропонували включити до нього звіт про додану вартість (*Value-added statement, VAS*) [2, р. 29.]. Історично поняття доданої вартості спочатку використали у 1790 році під час першого перепису засобів виробництва в Північній Америці [3, р. 290]. Згодом, у 1954 році було запропоновано концепцію доданої вартості для розподілу доходу, як способу виконати свій обліковий обов'язок перед різними групами зацікавлених сторін, надаючи більше інформації, ніж було передбачено у звіті про прибутки та балансі підприємства [4].

Пропозиції науковців щодо формування звіту про додану вартість, як додатку до фінансової звітності, практично запровадили лише через двадцять

років. У середині 1970-х років такі звіти оприлюднили компанії Великобританії, Франції, Німеччини, Нідерландів, Італії, Данії, Швейцарії, ПАР тощо. Причому звіти публікували здебільшого великі компанії, зокрема: 26 % німецьких, 19 % французьких, 30 % британських та 34 % південно-африканських [5; 6]. У підходах до обчислення доданої вартості у звітності були відмінності. Одні компанії відображали валову додану вартість (з урахуванням амортизації), інші – чисту додану вартість (без урахування амортизації). Для визначення доданої вартості застосовували різні методи: вирахування або додавання. За методом вирахування валову додану вартість визначають як різницю між доходом і витратами на придбання товарів і послуг. Метод додавання передбачає обчислення валової доданої вартості як суми прибутку, амортизації, витрат на персонал, інших операційних витрат і фінансових витрат.

Надалі розвиток концепції доданої вартості пов'язують із доктриною сталого розвитку, яка містить вимоги до захисту довкілля, соціальної справедливості й відсутності расової та національної дискримінації. Тривалий час найпоширенішою практикою складання звітності про сталий розвиток є підхід в межах глобальної ініціативи (Global Reporting Initiative, GRI), яка пропонує трьохвимірну звітність і відображає результати діяльності шляхом оцінки стану довкілля, соціальних і економічних аспектів. Є пропозиції розширити звіт про фінансові результати для відображення зовнішніх витрат і вигод, пов'язаних із довкіллям, соціальними й економічними аспектами, яких немає у традиційному звіті [7] та скласти розширений звіт про додану вартість за згаданими трьома аспектами [8]. Перепоною до запровадження таких звітів є те, що переважну частину характеристик довкілля і соціального розвитку неможливо відобразити в грошовому вимірнику. Тому в сучасних умовах домінує концепція інтегрованої звітності, у якій компанію інтерпретують як механізм створення доданої вартості у коротко-, середньо- і довгостроковому періодах із вхідних ресурсів (капіталів) у певний спосіб (за бізнес-моделлю).

Близько 78 % компаній у світі оприлюднюють нефінансові звіти, дедалі більше компаній (40 %) включають нефінансові показники до річної звітності. У 2019 році вперше великі компанії України мали підготувати звіт про управління за 2018 рік. Згідно дослідження, проведеного фахівцями центру “Розвитку корпоративної соціальної відповідальності”, лише 13 % українських компаній підготували нефінансові звіти. Проте, як стверджує керівник цього центру М. Саприкіна, з-поміж найбільших 100 компаній такий звіт підготували бухгалтери “для галочки і виконання норми регулятора” [9]. Такий підхід суттєво відмінний від європейського, де нефінансові звіти готують зі залученням топ-менеджерів, комунікують зі співробітниками та зовнішніми стейкхолдерами.

У 2002 році А. Зікарі та Л. П. Алдама запропонували чотирьохвимірну фінансову звітність, яка передбачає формування звіту про додану вартість і пропагує простий вимір: переформатування звіту про прибутки та збитки щодо того, яку вартість створює компанія та як розподіляє таку вартість [10, р. 24-29]. Автори наголошують на її унікальності, оскільки вона містить вичерпний

перелік даних щодо сталого розвитку та корпоративної соціальної відповідальності; відображає інформацію та показники ефективності, узгоджені зі стандартами та рекомендаціями щодо підготовки звітності. Перевагою є те, що формується така звітність виключно на облікових даних.

Аналізуючи досвід використання чотирьохвимірної звітності, А. Зікарі стверджує, що її підготовка вимагає великих зусиль через потребу в аналізі великого обсягу інформації та навчання фінансових фахівців. Попри це, менеджери компаній високо оцінили чотирьохвимірну модель за те, що вона уможливує подання інформації для користувачів у легко зрозумілому форматі та демонструє узгодженість інтересів, пов'язаних із корпоративною соціальною відповідальністю, внутрішніх і зовнішніх стейкхолдерів [11].

Отже звіт про додану вартість підприємства відображає вартість, додану упродовж звітного періоду внаслідок операційної діяльності, порядок її розподілу між стейкхолдерами і реінвестування у бізнес. Його грамотне змістове наповнення сприяє підвищенню репутації інвестиційної привабливості та ділової активності підприємства. Тому доречність формування звіту про додану вартість для українських підприємств є безсумнівною та своєчасною.

Література

1. Голов С. Ф. Облік і звітність на основі концепцій доданої вартості. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2015. № 8-9. С. 2-13.
2. Riahi-Belkaoui A. Value Added Reporting and Research: State of the Art. Quorum Books, 1999. 56 p.
3. Jangir G. K., Gupta M. C. Measuring value added in the cement industry of India. *Asian Journal of Multidimensional Research (AJMR). Double Blind Refereed & Reviewed International Journal*. Vol 8, Issue 2, February. 2019. P. 289-296.
4. Suojanen W. W. Accounting theory and the large corporation. *Accounting Review*. 1954. July. Vol. 29. Issue 3. P. 391-398.
5. Haller A., Stolowy H. Value added in financial accounting: a comparative study between Germany and France. *Advances in International Accounting*. 1998. Vol. 11. P. 23-51.
6. Staden van C. J. The usefulness of the value-added statement in South Africa. *Managerial Finance*. 1998. Vol. 24. Issue 11. P. 44-59.
7. The Sigma Guidelines – toolkit. Sustainability Accounting Guide. 2003. URL: <http://www.projectsigma.co.uk/Toolkit/SIGMAEnvironmentalAccountig.pdf>.
8. Mook L. I. Social and Environmental Accounting: the expanded Value Added Statement. Thesis (Doctor of Philosophy). University of Toronto, 2007. 178 p.
9. Саприкіна М. Навіщо бізнесу звіти зі сталого розвитку. URL : <https://www.epravda.com.ua/columns/2019/10/31/653160/>
10. Focus Brazil: On the upbeat and tackling the challenges: Global Voice Special. Council on Business and Society Special. ESSEC, 2018. 41 p. URL : <https://books.google.com.ua/books?id=DotRDwAAQBAJ&pg=PA27>
11. Zicari A. Value added statements as a CSR reporting tool. URL : <https://councilcommunity.org/2018/01/18/value>.