

швидкої та ефективної гармонізації бухгалтерського обліку та фінансової звітності з міжнародними стандартами необхідно розробити таку систему правових засад і методологічних підходів, які б давали змогу удосконалювати та модернізувати аспекти ведення бухгалтерського обліку та звітності в Україні.

Отже, оскільки Україна прагне до інтеграції в європейську спільноту, для поліпшення співпраці з іноземними партнерами та ефективного ведення міжнародного бізнесу, необхідно вирішувати проблеми протиріч і відмінностей між національними та міжнародними стандартами з бухгалтерського обліку запасів.

УДК 657.42:330.322.5

Наталія Лоханова,
д.е.н., професор,
завідувач кафедри бухгалтерського
обліку та аудиту, ОНЕУ

ПРО СУТЬ КАТЕГОРІЙ «ЗМЕНШЕННЯ КОРИСНОСТІ» ТА «ЗНЕЦІНЕННЯ» АКТИВІВ

Поглиблення глобалізаційних процесів у світі і взяття Україною курсу на євроінтеграцію зумовлюють зміни в системі бухгалтерського обліку і фінансової звітності вітчизняних підприємств. За останнє десятиріччя з'явилися достатньо нові для вітчизняного обліку об'єкти, зокрема, такі як: сегменти бізнесу; одиниці, що генерують грошові кошти; необоротні активи, виведені на продаж, тощо. У певній мірі новими і недостатньо дослідженими в теорії і на практиці є господарські операції, пов'язані з процесом визнання зменшення корисності (знецінення) активів.

Однак, звернемо увагу на те, що саме по собі питання, яким чином називати відповідний процес: або «зменшення корисності», або «знецінення» — є дискусійним. У вітчизняній нормативно-правовій базі застосовується поняття «зменшення корисності активів», про що свідчить назва відповідного П(С)БО 28. При тому стандарт вимагає визнання втрат від зменшення корисності як суми, «на яку балансова (залишкова) вартість активу перевищує суму його очікуваного відшкодування» [1].

Якщо звернутися до аналогічного за змістом МСБО 36, то в оригіналі цей стандарт називається «Impairment of Assets» [2]. А в перекладі «impairment» ближче до поняття «знецінення». Отже, в

МСБО 36 мова йде про «знецінення активів» і визнання «втрат від знецінення». Саме в такому варіанті застосовується дане поняття в російському перекладі тексту Міжнародних стандартів фінансової звітності.

У свою чергу категорія «корисність» була введена до економічної науки англійським філософом Й. Бентамом. Навряд чи можна не погодитись із тим, що корисність — є ширшим терміном, ніж знецінення, і, водночас, вона є суб'єктивним поняттям, оскільки тлумачиться, виходячи з міркувань людей про блага і вигоди від них, які очікується отримати в різноманітних формах, а не лише в грошовій. І хоча корисності притаманна властивість вимірюваності, за допомогою якої можна з'ясувати, зменшується чи збільшується ступінь задоволення потреб особи, що володіє активом, однак, саму ступінь задоволення точно визначити не можливо. Більш того, корисність активів може бути оцінена як кількісно грошовими вимірниками, так і через категорію «ординальної корисності», яка дозволяє ранжувати рівні корисності активів підприємства за порядком їх зростання чи зниження.

Якщо ж придивитися до змісту поняття «втрат», то вони мають пряме відношення до зменшення вартості активу, тобто мова йде лише про грошовий вимір оцінки майна на дату тестування на предмет наявності ознак знецінення.

Таким чином, приходимо до висновку, що суб'єктивне зменшення корисності у випадку його оцінки через грошовий вимірник і встановлене шляхом порівняння балансової вартості і суми очікуваного відшкодування — це й є знецінення. Отже, застосування терміну «втрати від знецінення активів», на наш погляд, є коректнішим.

Важливим є і розуміння цього поняття не лише з позицій самої процедури, що застосовується під час складання фінансової звітності для якісного відображення активів у Звіті про фінансовий стан, а й з позицій реального бізнесу, одним із важливих завдань якого є оцінка інвестиційних проектів і прийняття управлінських рішень відносно вибору найефективніших бізнес-моделей використання активів. Коли йде мова про знецінення активів — це наочно підкреслює падіння вартості майна й зниження ефективності реалізації інвестиційного проекту.

Слід звернути увагу, що на сьогодні П(С)БО 28 і МСБО 36 знайшли практичне застосування лише на незначній кількості вітчизняних підприємств. Як засвідчує анкетування співробітників облікових служб підприємств Одеської області, процедуру тестування на предмет знецінення активів станом на 31.12.2015 р. про-

водили лише 5 % компаній з 30 досліджених. Постає запитання: чому так? На нашу думку, це пов'язано з проблемою формального відношення до складання фінансової звітності, а також з нерозумінням перспектив використання відповідної інформації з боку користувачів.

Зазначимо, що проведення тестування на предмет знецінення активів має бути кроком, що дозволяє регулярно відстежувати реальну вартість майна, а також проводити оцінку здійснених інвестицій в необоротні активи й приймати на цих засадах обґрунтовані управлінські рішення стосовно необхідності зміни бізнес-моделі використання активів для ефективнішого управління ними.

Зрозуміло, що визначення теперішньої вартості майбутніх грошових потоків, які, за очікуванням, виникнуть від активу або одиниці, що генерує грошові потоки, є найважливішою складовою оцінки ефективності інвестиційного проекту. Але це зазвичай робиться не регулярно в системі фінансового обліку, а періодично в системі управлінського обліку. У випадку ж, якщо підприємство застосовує норми П(С)БО 28 і МСБО 36, воно системно формує відповідні показники про вартість використання активів і їх справедливу вартість за мінусом витрат на продаж для цілей визначення суми очікуваного відшкодування. А, отже, управлінська система отримує необхідну інформацію для різних цілей з єдиної інформаційної бази. На цих засадах може бути здійснено й визначення реального фінансового стану суб'єкта господарювання, і оцінка ефективності інвестицій, і вибір найдоречніших напрямів використання майна. З таких позицій практичне застосування П(С)БО 28 і МСБО 36 є важливим для підвищення транспарентності фінансової звітності, отримання якісної інформації для управління і поглиблення зв'язку між системами фінансового й управлінського обліку.

Список використаної літератури

1. П(С)БО 28 «Зменшення корисності активів», затв. Наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2004 № 817, за реєстр. в Міністерстві юстиції України 13.01.2005 р. за № 35/10315 зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]: Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0035-05>

2. IAS 36 — Impairment of Assets [Електронний ресурс]: Режим доступу: <http://www.iasplus.com/en/standards/ias/ias36>