

Друга проблема стосується облікового процесу. Якщо бути точнішими — організації його аналітичних розрізів. Перш за все, облік інвестицій материнської компанії у дочірню. Це статті, які підлягають виключенню з показників консолідованої звітності, а тому вимагають точного документального забезпечення. Такий же підхід повинен використовуватися для відображення частки меншості. Найбільші складнощі виникають при формуванні документів, що підтверджують відповідні показники і є підставою для операцій елімінування в консолідованій звітності. Однак практика доводить значні недоліки в організації та ведення обліку інвестицій як більшості, так і меншості в групах підприємств.

Третя проблема пов'язана з точністю підготовки облікової інформації щодо внутрішньогосподарських операцій. І якщо сальдо взаємної заборгованості учасників групи визначається нескладним способом — за допомогою підготовки Актів звірки, — то найгостріше стоїть проблема виокремлення внутрішньогрупових доходів і витрат, а також обчислення нереалізованих залишків запасів. Факторами, які спричиняють втрати часу на додаткові вибірки вказаних показників, є відсутність належного документального оформлення процесів калькулювання собівартості продукції, а також єдиної політики ціноутворення в межах внутрішніх операцій. Внаслідок невідлагодженого облікового механізму у вказаних напрямках часто отримуються досить приблизні показники діяльності групи.

У сукупності окреслені труднощі формування консолідованої звітності призводять до високої вартості процесів підготовки, наступного контролю та читання консолідованих звітів. Однак найнегативнішим фактором є спотворення інформації для розуміння суспільством результатів діяльності групи підприємств, що значним чином визначають не лише економічну ефективність, але й соціальну та екологічну політику регіону діяльності.

УДК 657.1

Любомир Пилипенко,
к.е.н., доцент кафедри обліку та аналізу,
Національний університет «Львівська політехніка»

ВІДОБРАЖЕННЯ МОРАЛЬНОГО ЗНОСУ В СИСТЕМІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

Динамічний розвиток сучасної інформаційно-інтелектуальної економіки (економіки знань) обумовлює швидке моральне старіння техніки і технологій, що закономірно призводить до мора-

льного зносу основного капіталу (основних засобів, нематеріальних активів) суб'єктів господарювання. Безперечно, такі явища і процеси повинні бути відображені у системі бухгалтерського обліку та враховані в показниках фінансової звітності підприємств з метою забезпечення адекватної репрезентації нею їх фінансово-майнового стану та результатів діяльності.

Проблема методології бухгалтерського обліку морального зносу полягає в тому, що вона повинна не лише охоплювати методику відображення його нарахування, обумовлюючи зниження вартості капіталу, але й передбачати облікові процедури захисту капіталу від редукції внаслідок морального зносу.

Вирішення цієї проблеми можливе шляхом застосування методу відновної вартості активів, що притаманний бухгалтерській методології органічної балансової теорії. Метод відновної вартості в оцінюванні основного капіталу як облікова процедура в методології нової парадигми бухгалтерського обліку повинен забезпечувати підтримання репродуктивної вартості власного капіталу підприємства з урахуванням усіх можливих факторів його редукції, як кон'юктурно-ринкових, так і морального зносу.

Збереження капіталу в умовах морального зносу може забезпечити бухгалтерська методологія нарахування такого зносу через відповідні облікові процедури. За своєю економічною природою будь-який знос, як фізичний, так і моральний, — це редукція (скорочення продуктивної енергії) власного капіталу.

У процесі фізичного зносу капіталу, як правило, відбувається його трансформація у фінансову форму (виручка від реалізації), а потім знову у фізичну форму (придбання нового обладнання чи інших матеріальних засобів). Таким чином, фізичний знос з економічної точки зору є природнім супутником процесу кругообігу (трансформації) капіталу. Якщо за отримані від реалізації кошти купується нове обладнання, то редукція капіталу не відбувається.

Натомість, моральний знос не передбачає жодної трансформації капіталу, а є його редукцією у «чистому вигляді». Таким чином, бухгалтерське визнання і нарахування морального зносу має одночасно супроводжуватись зниженням розміру власного капіталу підприємства. При цьому важливим методологічним питанням є вибір компонента власного капіталу, величина якого має зменшитись при нарахуванні морального зносу. Редукції підлягає, насамперед, вкладений капітал. Однак за умов жорсткої фіксації розміру статутного капіталу в статутних документах (для корпорацій ще й реєстрації у відповідних органах державного нагляду за фондовим ринком), облікове відображення його редукції неможливе.

Серед інших компонентів власного капіталу найпридатнішими для застосування в операціях бухгалтерського відображення нарахування морального зносу є резервний і додатковий капітал. Однак, формування цих компонентів власного капіталу не пов'язане із забезпеченням збереження капіталу на випадок його редукції через моральний знос (додатковий капітал здебільшого утворюється внаслідок переоцінки майна при зміні кон'юнктурних факторів ринку або в результаті отримання емісійного доходу тощо, а резервний взагалі формують «на всі випадки життя»). Тому доцільним видається створення окремого резерву капіталу — резерву на моральний (технологічний) знос основного капіталу.

Питання визначення конкретного джерела формування резерву на моральний (технологічний) знос основного капіталу є дискусійним, адже резерви капіталу можуть формуватись як за рахунок інших видів капіталу, так і за рахунок витрат підприємства. Принаймні з урахуванням податкового підходу до теорії обліку і звітності, вирішення цього проблемного питання можна зробити на користь прибуткового капіталу, оскільки на сьогодні імперативи навряд чи дозволять зменшувати оподатковуваний прибуток на величину морального зносу.

Застосування такого методологічного підходу передбачає нарахування морального зносу при його виникненні за рахунок зниження величини резерву на моральний (технологічний) знос основного капіталу. Залишок цього резерву відображає певний страховий запас капіталу на випадок його редукції, в системі показників фінансової звітності його доцільно виокремлювати серед статей власного капіталу пасиву бухгалтерського балансу. Використання ж резерву внаслідок нарахування морального зносу, відповідно до запропонованого методологічного підходу, спричиняє зменшення іншого сукупного доходу підприємства, що зумовлює необхідність його відображення у звіті про фінансові результати (сукупний дохід).

Ще одним методологічним питанням облікового нарахування морального зносу є встановлення необхідного обсягу резерву на моральний (технологічний) знос основного капіталу підприємства. Вирішення цього питання, очевидно, потребує застосування експертних оцінок щодо тенденцій технологічного розвитку в конкретній сфері економіки та застосування принципу бухгалтерських суджень. У динамічних умовах розвитку сучасної економіки «вгадати» мінімально необхідний чи достатній розмір цього резерву неможливо. Доречним прикладом у цьому випадку

є обвал компанії Nokia, що стався через неправильний прогноз розвитку ринку мобільних телефонів: у той час, коли компанія вкладала кошти в розвиток моделей мобільних «кнопкових» телефонів, на ринку вже з'явилися смартфони. При недостатності величини резерву на моральний (технологічний) знос основного капіталу, моральний знос може списуватись за рахунок резервного капіталу чи прибутку звітного періоду. Таким чином, відновна вартість має сприяти формуванню нормальної (адекватної) структури акціонерного капіталу.

УДК 657.1

Олена Примаченко,
к.е.н., доцент кафедри обліку і податкування,
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

ДОКУМЕНТАЛЬНЕ ОФОРМЛЕННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА

Облікова політика визначає ідеологію економіки підприємства на тривалий період, сприяє посиленню обліково-аналітичних функцій в управлінні підприємством, дає змогу оперативно реагувати на зміни, що відбуваються у виробничому процесі, ефективно пристосовувати виробничу систему до умов зовнішнього середовища, знизити економічний ризик і добитися успіхів у конкурентній боротьбі. Однак на сьогодні подекуди спостерігається формальний підхід до формування облікової політики.

Достовірну, повну та зрозумілу фінансову звітність можливо одержати лише в тому випадку, коли на підприємстві чітко сформована облікова політика.

Облікова політика є важливим інструментом управління процесом ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності, оскільки вона відображає принципи, процедури та методи обліку і звітності. Від облікової політики залежить ефективність управління бухгалтерським обліком, фінансово-господарською діяльністю суб'єкта господарювання та стратегія його розвитку на тривалу перспективу.

Облікова політика підприємства покликана:

- забезпечити дотримання загальноприйнятих принципів обліку та вимог формування раціональної системи інформаційної бази для різних користувачів;