

Список літератури

1. Королук Т. М. Облікова інформація в системі управління власним капіталом / Т.М. Королук // Українська наука: минуле, сучасне, майбутнє. Випуск №6. – Тернопіль: Підручники і посібники, 2003. – 373с. – С.136-140.
2. Кужельний М. В. Теорія бухгалтерського обліку: підручник / М. В. Кужельний, В. Г. Лінник. – К. : КНЕУ, 2001. – 334 с.
3. Пилипенко О. І. Корпоративні права як предмет застави: обліковий аспект / О. І. Пилипенко // Науковий вісник Ужгородського нац. університету: Сер. Економіка. – 2010. – № 29, ч. 2 (спецвипуск). – С. 41–45.
4. Пушкар М. С. Фінансовий облік : підручник / Пушкар М. С. – Тернопіль : Карт-Бланш, 2002. – 628 с.
5. Сопко В. В. Бухгалтерський облік капіталу підприємства (власності, пасивів) : монографія / В. В. Сопко. – К. : Центр навчальної літератури, 2006. – 312 с.

Отримано 01.11.2013. ХДУХТ, Харків.

© Л.М. Янчева, Н.С. Акімова, О.О. Говоруха, 2013.

УДК 12.568:596

А.П. Гринько, канд. екон. наук, проф.

МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ОСНОВНОГО КАПІТАЛУ В УМОВАХ РИНКОВОЇ ЕКОНОМІКИ

Розглянуто суть облікової та балансової політики відносно основного капіталу як методологічних особливостей бухгалтерського обліку в ринкових умовах господарювання. Від того, яким чином у балансі будуть відображені структура майна організації та розмір її прибутку, залежить фінансовий добробут у майбутньому.

Рассмотрена сущность учетной и балансовой политики по отношению к основному капиталу как методологических особенностей бухгалтерского учета в рыночных условиях ведения хозяйства. От того, каким образом в балансе будут отражены структура имущества организации и величина ее прибыли, зависит финансовое благосостояние в будущем.

The article describes the essence of the carrying and accounting policy towards the fixed capital as methodological features of accounting in market conditions. Financial well-being in the future depends on how structure of the organization's assets and the profit will be reflected in the balance sheet.

Постановка проблеми у загальному вигляді. За роки ринкової економіки в Україні істотно змінилося співвідношення між правилами, що встановлюються централізовано і тими, які обираються самостійно підприємствами. При цьому витримується основний принцип, за яким неможливо привести все різноманіття господарського життя до єдиної схеми чи шаблону. У формуванні інформації про наявність, рух та використання основного капіталу економічна ситуація визначає низку аспектів організації обліку, які цілком були відсутні раніше.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Великий внесок у розробку питань з методології бухгалтерського обліку зробили вітчизняні та зарубіжні вчені: М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, Н.Р. Вейцман, С.Ф. Голов, А.Г. Загородній, М.В. Кужельний, В.Г. Лінник, В.В. Сопко, Н.М. Ткаченко, Я.В. Соколов, А. Бернстайн, М. Бертонеа, Ю. Брігхем, В. Хойер, Р. Ентоні тощо. Але відсутність комплексного підходу до вирішення поставлених проблем стосовно організаційної побудови бухгалтерського обліку і звітності про основний капітал в умовах ринкової економіки розглянуто недостатньо.

Мета та завдання статті полягають у вирішенні багатьох проблем з обліку основних засобів, яких стає все більше у зв'язку з проведенням в Україні ринкових перетворень. Оскільки управління основними активами, в процесі якого реалізуються численні функціональні господарські завдання і приймаються рішення, може бути ефективним лише в тому випадку, коли методологічні особливості обліку основних активів адекватні умовам їх придбання та використання, що відображається в системі обліку.

Виклад основного матеріалу дослідження. Методологія обліку основних активів у сучасних умовах, з одного боку, є традиційною, а з іншого – має особливості, пов'язані з розвитком ринкових механізмів економічних відносин. У цьому сенсі в сучасному бухгалтерському обліку все частіше стало використовуватися поняття «креативний облік» (Creative Accounting).

Під креативним обліком ми розуміємо сукупність операцій, які мають за мету відображення майнового та фінансового стану організації в бажаному або доцільному ракурсі, що в дореволюційному обліку мало назву «вуалювання балансу».

На практиці елемент креативності в обліку присутній досить часто, хоча його наслідки, як правило, суперечать вимогам достовірності інформації. У тих випадках, коли прикрашання звітних даних організація робить, щоб приховати певні недоліки,

бухгалтерська (фінансова) звітність буде відображати скоріше бажану, ніж фактичну, картину фінансового становища цієї організації. Можна назвати найбільш яскраво виражені прояви креативного обліку основних активів, а саме: маніпулювання оцінкою активів, упереджене формування амортизаційної політики та вибір неефективного (або недоцільного) методу нарахування амортизаційних відрахувань, створення прихованих резервів, формування позабалансових джерел фінансування та ін.

Нагадаємо, що мета обліку – формувати й надавати користувачам достовірну інформацію безпосередньо власникам підприємств, зацікавленим в такій інформації та часто наполягають на застосуванні креативного обліку через бажання (причому позитивне бажання) мати показники звітності кращі, ніж у дійсності.

Тракування терміна „креативність” має й негативний аспект. Це проявляється в махінаціях із прибутком. Невипадково податкове законодавство про відображення в обліку податкового прибутку відокремлює методіку бухгалтерського обліку формування балансового прибутку. Велика частина вимог обліку в Податковому кодексі викладена в стилі обмежень, закритих переліків статей витрат, які приймаються для цілей оподаткування. Це дозволяє, з точки зору законодавця, запобігти упередженості та креативності під час формування податкової звітності.

Методологія як загальна категорія може бути представлена сукупністю методів і способів обліку. Найбільш представницьким документом, де перераховані вибрані організацією певні методи обліку та способи оцінки є, як відомо, облікова політика. Характеризуючи облікову політику, можна визначити й методіку (методи) бухгалтерського обліку.

За допомогою облікової політики бухгалтерія організації має право і можливість певною мірою впливати обліковими методами та засобами на управління фінансовими результатами діяльності організації та частково – на оподатковувані показники. При цьому регулювання податкових платежів ґрунтується на законних способах забезпечення можливості за роки успішної роботи підприємства платити максимальні суми податків, у тому числі в рахунок майбутніх років, а у складні, кризові періоди – мінімальні.

На наш погляд, облікова політика полягає, насамперед, у виборі методологічних основ ведення обліку, що базується на принципах. На практиці облікова політика організації в частині основних активів в основному полягає у виборі та реалізації оптимального варіанту їх оцінки та амортизації, відповідних особливостям певного

підприємства, структурі використовуваних ним основних засобів, кінцевим цілям і завданням загальної облікової політики. У більшості випадків ці цілі і завдання полягають в оптимізації оподаткування, але метою облікової політики може бути й завоювання ринку, витіснення конкурента, громадське благодійництво та ін.

Уразі оптимізації оподаткування мова повинна йти про законні способи та можливості регулювання податкових платежів залежно від фінансового стану організації та інвестиційної політики, що проводиться. Досягти цього можна розумним використанням наданих підприємству можливостей вибору варіантів оцінки, амортизації та списання основних активів відповідно до чинного законодавства тощо.

Облікова політика організації в частині основного капіталу істотно впливає на методологію формування показників бухгалтерського балансу організації. Головною метою складання балансу є отримання інформації про склад майна організації та джерела його формування. Від того, яким чином у балансі будуть відображені структура майна організації й розмір її прибутку, залежить фінансовий добробут організації в майбутньому.

У зв'язку з цим стає дуже важливим процес регулювання за допомогою показників балансу. Це виражається в появі особливого поняття – „балансова політика”. Слід мати на увазі, що в нашій країні ведення балансової політики організацією не заохочувалося. Складання бухгалтерського балансу здійснювалося відповідно до встановлених, ретельно прописаних правил. Проте балансова політика завжди була предметом діяльності бухгалтерів, яка являла собою творчий підхід до регулювання показників фінансової звітності організації, зокрема і балансу.

Видатний австрійський бізнесмен В. Хойер вважає, що „ведення балансової політики – не злочин” [2, с. 134]. Важливо, щоб балансова політика реалізовувалася в рамках діючих комерційних і податкових законів, з урахуванням правил оцінки і принципів складання балансу. Під балансовою політикою В. Хойер розуміє усвідомлене оформлення балансу в рамках існуючих законів із дотриманням загальноприйнятих принципів складання річного звіту.

Мета балансової політики може бути різною: або зниження прибутку організації, або, навпаки, завищення. У зв'язку з цим на Заході навіть виник термін „window dressing” (декорація вітрин), згадуваний ще Н.Р. Вейцманом у праці „Баланси капіталістичних підприємств та їх аналіз”[1].

Однак ведення балансової політики має проводитися в межах чинного законодавства й нормативних документів у сфері

бухгалтерського обліку. При цьому вибираються такі методи бухгалтерського обліку, які дозволяють найбільш оптимально розрахувати фінансові результати.

Навмисне заниження фінансового результату діяльності організації має здійснюватися способами, легально існуючими в межах чинного законодавства та нормативних документів. Заниження прибутку організації на законних підставах веде до зменшення відрахувань податків на прибуток у бюджет. Завищення фінансового результату проводиться в тому випадку, якщо організації необхідно представити свою діяльність із найкращого боку (креативний облік).

Предметом балансової політики є баланс, представлений зовнішнім користувачам. Балансова політика проводиться за допомогою таких прийомів: прямого впливу на фінансові результати діяльності організації; непрямого впливу на фінансові результати; зміни структури майна організації або капіталу.

Під час операцій з основними засобами прямий вплив на фінансові результати здійснюється шляхом формування резервів для проведення ремонтних робіт. Непрямий вплив здійснюється шляхом використання різних методів нарахування амортизації основних засобів. Зміна структури майна й капіталу відбувається шляхом придбання нових основних засобів та залучення позикового капіталу.

Засобами балансової політики є такі:

- здійснення капіталовкладень. За рахунок нарахування амортизаційних відрахувань будуть збільшуватися витрати на виробництво і зменшуватися фінансові результати діяльності організації;

- відстрочка введення в експлуатацію нових цехів або обладнання. Цей прийом використовується для того, щоб показати більш високий прибуток, оскільки амортизаційні відрахування основних активів нараховуються з моменту введення їх в експлуатацію;

- переведення основних активів на консервацію. За чинними правилами обліку не нараховуються амортизаційні відрахування за основними активами, переведеними на консервацію, що веде до заниження собівартості продукції та завищення прибутку;

- оцінка майна, переданого в натуральній формі у власність організації як внесок у статутний капітал. Чинними правилами обліку передбачається оцінювати таке майно за домовленістю учасників. Цей фактор також впливає на фінансовий результат діяльності організації;

- реалізація або ліквідація непотрібного майна. Списання з балансу основних активів веде до зменшення амортизаційних відрахувань, а отже, до заниження собівартості продукції та завищення

прибутку. Однак реалізація основних активів за ціною, яка вища залишкової, завищує операційний дохід і, відповідно, прибуток від фінансово-господарської діяльності організації;

- здавання основних активів у поточну оренду. На фінансовий результат діяльності організації істотно впливає розмір орендної плати. Для збільшення прибутку організації-орендодавця необхідно, крім амортизаційних відрахувань, включати до складу орендної плати суму орендного відсотка, тобто доходу на користь орендодавця. У разі встановлення орендної плати в розмірі, нижче суми амортизаційних відрахувань за орендованими об'єктами основних активів, організація-орендодавець зазнає збитків;

- придбання майна лізингоодержувачем за договором лізингу та становлення його на баланс лізингоодержувача. Чинними правилами обліку в разі передачі рухомого майна на баланс лізингоодержувача передбачається прискорена амортизація майна із застосуванням коефіцієнта прискорення не вище 3. Таке рішення може суттєво вплинути на показник прибутку. Підвищення амортизаційних сум, що включаються у виробничі витрати, призводить до зниження показника прибутку;

- вибір варіанта переоцінки основних засобів, проведеної відповідно до рішень керівника організації. У зв'язку з тим, що в процесі переоцінки основних активів змінюється їх вартість, а амортизаційні відрахування нараховуються виходячи з нової (відновлювальної) вартості, то змінюються й показники витрат на виробництво та прибуток;

- спрямування тимчасово вільних грошових коштів для здійснення інвестиційної діяльності. Воно впливає на величину операційних доходів і витрат.

Висновки. Впливати на фінансові результати в межах облікової та балансової політики можна різними шляхами: регулюванням оцінок активу й пасиву балансу, вибором джерел списання отриманих результатів, розподілом доходів і видатків між суміжними звітними періодами та ін. Тобто облікова та балансова політика організацій є творчим підходом до ведення бухгалтерського обліку, але в рамках чинних законодавчих та нормативних актів.

Список літератури

1. Вейцман Н. Р. Анализ хозяйственной деятельности предприятия по данным учета (счетный анализ) / Н. Р. Вейцман. – М. : Союзоргучет, редакционно-издательское управление, 1938. – 138 с.

2. Хойер В. Как делать бизнес в Европе / В. Хойер. – М. : Фонд „За экономическую грамотность”, 1991. – 253 с.

Отримано 01.11.2013. ХДУХТ, Харків.
© А.П. Гринько, 2013.

УДК 65.011.47

Т.О. Сідорова, канд. екон. наук, проф.
Т.В. Польова, канд. екон. наук, доц.

АНАЛІЗ ДІЛОВОЇ АКТИВНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ УКРАЇНИ НА ПІДСТАВІ МЕТОДУ ЕКСПЕРТНИХ ОЦІНОК

Розкрито особливості експертних оцінок ділової активності вітчизняних суб'єктів господарювання, описано комплекс зовнішніх та внутрішніх чинників, що на неї впливають, визначено тенденції розвитку підприємств України на підставі обстежень, що здійснюються державними органами.

Раскрыты особенности экспертных оценок деловой активности отечественных субъектов хозяйствования, описан комплекс внешних и внутренних факторов, которые влияют на нее, определены тенденции развития предприятий Украины на основе исследований, проводимых государственными органами.

The peculiarities of expert estimation of business activity of domestic economic entities are revealed; the complex of external and internal factors, influencing it is described; the trends of development of enterprises of Ukraine were determined on the basis of researches, conducted by the state organizations.

Постановка проблеми у загальному вигляді. За сучасних умов розвитку ринкових відносин для прийняття ефективних управлінських рішень та оцінки впливу на економічне середовище, у якому функціонують підприємства, необхідно постійно здійснювати пошук оптимальних взаємозв'язків між сукупністю економічних ресурсів та обсягом економічних благ, що виробляються. Ділова активність суб'єктів господарювання відображає сутність економічних змін, тому від об'єктивності її оцінки залежить якість важливих управлінських рішень, які дають можливість не пристосовуватися до змін на ринку, а активно реагувати на ринкову ситуацію, що постійно змінюється.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Ділова активність правомірно стала предметом глибоких досліджень як на макро-, так і