

Гончаренко О. О.

к.е.н., доцент, доцент кафедри обліку і аудиту,
ДВНЗ «Університет банківської справи»
Черкаський навчально-науковий інститут

Рогова Н. В.

к.е.н., доцент, доцент кафедри обліку і аудиту,
ДВНЗ «Університет банківської справи»
Черкаський навчально-науковий інститут

КРИТЕРІЇ ВИЗНАННЯ АКТИВІВ: КОНТРОЛЬ ЧИ ПРАВО ВЛАСНОСТІ

Економіко-правові зміни щодо процесів господарювання в Україні обумовлюють необхідність більш глибокого дослідження підходів до визнання активів підприємства в системі бухгалтерського обліку. Дослідження проблеми визнання активів вбачається актуальним, оскільки саме на підставі достовірної інформації про склад та вартість майна у потенційного користувача з'являється можливість визначити реальний обсяг майна підприємства і достовірно оцінити платоспроможність підприємства.

Відповідно до п. 4.37 Концептуальної основи фінансової звітності, визнання – це процес включення до балансу чи звіту про прибутки та збитки об'єкту обліку, який відповідає визначенню елемента фінансового звіту і задовольняє ряду критеріїв [1].

В той же час, елемент фінансового звіту, відповідно до п. 4.2 Концептуальної основи фінансової звітності - це фінансові результати операцій та інших подій, об'єднані в основні класи згідно з економічними характеристиками. Одним із елементів, що безпосередньо пов'язані з визначенням фінансового стану в балансі, є активи. Поняття «актив» наведене в п. 4.4 Концептуальної основи фінансової звітності: «актив – це ресурс, контрольований суб'єктом господарювання в результаті минулих подій, від якого очікують надходження майбутніх економічних вигід до суб'єкта господарювання» [1]. Відповідно до п. 4.44 Концептуальної основи фінансової звітності, об'єкт обліку відображають у балансі як елемент його активу за умови, що існує ймовірність надходження майбутніх економічних вигід на підприємство в результаті контролю над об'єктом і об'єкт має вартість, яку можна достовірно визначити [1].

Логічним видається виокремити такі характеристики активу:

- контроль – активом вважається ресурс, контрольований підприємством;
- наявність події у минулому – контроль встановлюється в результаті минулих подій;
- очікуване надходження економічних вигід в майбутньому – ймовірність отримання економічних вигід від використання ресурсу.

Майбутня економічна вигода, втілена в активі, в трактуванні п. 4.8 Концептуальної основи фінансової звітності, є потенціалом, який може сприяти надходженню (прямо або непрямо) грошових коштів та їх еквівалентів до суб'єкта господарювання.

Чинним національним законодавством в сфері бухгалтерського обліку передбачено аналогічні критерії визнання активів: «активи - ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, призведе до отримання економічних вигод у майбутньому [2, 3].

Ключовою в МСФЗ є така характеристика активу, як контроль. Так, п. 4.12 Концептуальної основи фінансової звітності передбачено, що «при визначенні існування активу право власності не є істотним; таким чином, наприклад, орендоване майно є активом, якщо суб'єкт господарювання контролює вигоди, які передбачає одержати від цього майна. Незважаючи на те, що здатність суб'єкта господарювання контролювати вигоди, як правило, визначається юридичними правами, стаття може, однак, відповідати визначенню активів, навіть коли юридичного контролю немає» [1]. Отже, в трактуванні Концептуальної основи фінансової звітності наявність контролю не тотожна наявності права власності у суб'єкта господарювання.

Враховуючи ідентичність критеріїв визнання активів національним законодавством і МСФЗ можна констатувати, що в Україні в якості критерію контролю також не повинні враховувати право власності як юридичної категорії. Однак, національна практика і ряд Методичних рекомендацій [4, 5] свідчать взагалі про існування двоїстості підходів при визнанні активу (наприклад, в сфері операційної і фінансової оренди).

Саме тому, національне питання критеріїв визнання активів потребує, в першу чергу, визначення єдиної концепції (або право власності, або контроль). Застосування кожної із вказаних концепцій визнання активів та їх закріплення в національних нормативних документах має бути обачним та враховувати національні особливості – систему права, традиції ведення господарської діяльності, інвестиційний клімат, оскільки від вибору та застосування конкретної концепції визнання активів залежить можливість і ступінь задоволення інтересів превалюючої групи користувачів.

Література:

1. Концептуальна основа фінансової звітності [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929_009
2. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996 від 16.07.1999 р. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України № 73 від 07.02.2013 р. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>
4. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів, затверджені наказом Міністерства фінансів України № 561 від 30.09.2003 р. [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/MF03270.html
5. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів, затверджені наказом Міністерства фінансів України № 1327 від 16.11.2009 р. [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/MF09109.html