

комплексный системный характер, учитывать все аспекты финансово-хозяйственной деятельности предприятия, используя при этом в полной мере всю имеющуюся информационную базу анализа. Это позволит более точно и достоверно отражать финансовое состояние предприятий, выявлять угрозу их банкротства на более ранней стадии, а также снижать возможные экономические.

Список использованных источников

1. Об утверждении инструкции о порядке расчета коэффициентов платежеспособности и проведения анализа финансового состояния и платежеспособности субъектов хозяйствования: постановление Министерства финансов Респ. Беларусь и Министерства экономики Респ. Беларусь, 27 дек. 2011 г., № 140/206 // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – 2012. – № 8/24865.
2. Сивчик Л. Оценка финансового состояния и его информационная база / Л. Сивчик // Финансы. Учет. Аудит. – 2009. – №3. – С. 14-17.
3. Смольский, А. Расчет и оценка показателей финансового состояния организации / А. Смольский // Финансовый директор. – 2011. – №3 (99). – С.22-30.



Семенишена Наталія

к.е.н., доцент

Подільський державний аграрно-технічний університет
м. Кам'янець-Подільський, Україна

ЕЛЕМЕНТИ ЗВІТУ ПРО ФІНАНСОВИЙ СТАН ІНСТИТУЦІЙНИХ ОДИНИЦЬ : ПРОБЛЕМИ ДЕФІНІЦІЙ

Загальновідомо, що побудова балансу починається з визначення найголовніших рис та зі створення балансової таблиці. У вітчизняному балансі застосовується горизонтальна форма балансового звіту і в основу покладене рівняння двоїстості відображення та групування об'єктів А (актив) = П (пасив).

Починаючи з 30-х років поняття «актив», «пасив», «капітал» в нашій обліковій літературі були трансформовані в угоду ідеології політекономії соціалізму, натомість західна література, враховуючи практичну спрямованість бухгалтерського обліку в сфері економіки, більш широко інтерпретує облікові категорії в своїх дослідженнях та рекомендаціях.

Ще донедавна існувало дещо «спрощене» розуміння основних частин балансу: під активами розуміли «засоби та їх розміщення», під пасивами – «джерела та призначення засобів». Однак і в російській обліковій літературі початку ХХ ст., і в міжнародних стандартах ці поняття трактуються більш широко, а саме, - під активами розуміється майнова маса, котра повинна активно працювати, приносити прибуток (гроші).

Поняття «актив» виникло давно, у вітчизняні словники з французької мови потрапило в 1863 році. Насьогодні, маємо розуміння того, що без поняття «актив» бухгалтерський облік немислимий.

Еволюційність поглядів з тлумачення поняття «актив» вказує на декілька підходів:

Перший підхід. Актив - майно, що перебуває у власності підприємства. Іноді застосовується поняття «кошти», що дещо покращує термінологію й розширює поняття активу, які наразі трактуються як сума основних, оборотних і відкладених (вилученого, але врахованого майна) коштів. Це трактування активу характерне як для західної, так і для вітчизняної школи бухгалтерського обліку (Г. Нікліш, Н.С. Лунський, НА. Кипарісов, Н.А. Леонт'єв та ін.). Поширення ідей МСФЗ призвело до виникнення нового облікового в категоріальному апараті бухгалтерського обліку поняття - «ресурси», що, власне, є прямим слідством вимоги пріоритету економічного змісту над юридичною формою. Послідовне застосування цього інвентарного підходу припускає оцінку об'єктів активу за поточною ринковою вартістю (автори МСФЗ говорять про справедливу вартість).

Другий підхід до дефініції поняття визначає актив як витрати майбутніх звітних періодів. В Росії А.П. Рудановський, а пізніше Я.М. Гальперін, І.Р. Ніколаєв та ін., а в Німеччині Е. Шмаленбах і його послідовники стверджували, що актив не пов'язаний з інвентарем, а впливає з поточної документації підприємства, що постійно витрачає гроші. Одні витрати, що відносяться до даного звітного періоду, вважаються витратами, а інші, які пов'язані з майбутніми звітними періодами - капіталізуються, тобто тимчасово містяться в активі для того, щоб в майбутніх періодах їх віднесли на витрати.

Отже, загальноекономічне розуміння активу можна звести до наступного: актив - це сума капіталу, вкладеного в підприємство.

Послідовники третього підходу визначали актив як доходи майбутніх періодів. Одним з його творців був Д. Дзаппа.

Звідси в бухгалтерському обліку виникли два взаємовиключні правила:

- німецьке правило Шерра: усе, що адміністрація підприємства витратила в даному звітному періоді, становить його витрати;
- американське правило Ганта: усе, що з користю адміністрація підприємства витратила в даному звітному періоді, становить його витрати.

Ідеї Ганта проникли в МСФЗ, з ними - в ПСБО та його сакраментальну дефініцію: «Доходами визнається збільшення економічних вигід у результаті надходження активів...» (ПСБО 15). Найважливішим, вирішальним і дотепер недооціненим для багатьох є поняття «вигід». Воно означає, що активом може бути визнаний лише об'єкт, здатний приносити дохід. Якщо орендоване устаткування здатне формувати дохід - це актив, якщо ні - йому не місце в активі. В цьому випадку підкреслюється пріоритет змісту над формою, економіки над правом і торжество науки над здоровим глуздом.

Якщо ж проаналізувати розуміння активу балансу з точки зору НП(С)БО: «Актив – ресурс, контрольований підприємством в результаті минулих подій, використання якого, як очікується, призведе до отримання економічних вигод у

майбутньому», то можна зрозуміти, що цільова установка активу балансу в корні змінена і тотожна визначенню «активу» в англосаксонській моделі, яка впливає на МСБО та МСФЗ.

Така ситуація склалась і з трактуванням «пасиву» балансу. Чіткого визначення поняття «пасив» не існує. Його не подають ані міжнародні, ані вітчизняні стандарти обліку, його не можна вірогідно пояснити навіть змістовно. У вітчизняній обліковій літературі, починаючи з 30-х років, поняття «пасив» практично було об'єднано з поняттям «капітал» в один технічний термін «пасив».

При цьому до уваги не бралось те положення, що кожна з складових пасиву – власний капітал чи залучений капітал, тобто борги (зовнішні зобов'язання), мало різний економічний зміст. В той час, як зобов'язання перед власниками являють собою практично постійну частину балансу, що не підлягає погашенню під час діяльності господарського суб'єкта, зовнішні зобов'язання мають ту чи іншу терміновість свого погашення. Результатом виключення облікової категорії «капітал» стала підміна її поняттями «статутний фонд», «джерела власних та прирівняних до них оборотних засобів».

Трактування пасиву в розширеному змісті введено Н.С. Лунським. У його визначенні балансу вперше зустрічається термін «джерела», що поєднує як власні, так і позикові кошти, а, отже, права частина представляє заборгованість своїм вкладникам як кредиторам, так і акціонерам, пайовикам і т. п., і що між П і К немає принципової різниці. Обидва ці елементи, з його погляду, можуть бути об'єднані в одній сукупності - у пасиві (П). Цей погляд і одержав у вітчизняному обліку загальне визнання.

З нашого погляду, в основі подання джерел повинне лежати капітальне рівняння Шерра. Саме такий підхід і демонструє сучасна американська теорія, що базується на капітальному рівнянні Шера ($A - P = K$), тобто капітал фірми дорівнює її майну, вільному від боргів. Даний підхід пропонується МСФЗ і прийнятий у таких країнах, як США, Великобританія, Нідерланди і ін. В результаті до пасивів відноситься лише кредиторська заборгованість.

Капітал власника має певний ступінь незалежності і дозволяє власникам вирішувати найважливіші стратегічні завдання розвитку фірми.

Дискусії довкола категорії «капітал» у балансі призвели до виникнення так званого «парадоксу Беллея». Суть його полягає у взаємовиключності положень, зформульованих у 1834 р. французьким теоретиком обліку Ж. Беллеєм. З одного боку, рахунок Капіталу відбиває власні кошти підприємства, а з іншого боку, виступає як рахунок кредиторської заборгованості підприємства перед власником. Цей парадокс неодноразово намагалися вирішити найбільші вчені. Так, Ж. Курссль-Сенель наголошував, що не підприємство повинно власнику, а навпаки, власник відповідає за боргами підприємства. Цей погляд підтримував Л. Гомберг. Голландський автор Бренкман підкреслював, що бухгалтер займається справами підприємства, а не власника. Таким чином, ці автори ігнорували кредиторську природу цього рахунку. Навпаки, Чербоні трактував його саме як рахунок кредиторської заборгованості.

Групування майна і капіталу в балансі частково спрямовується згідно з

економічними, частково - з юридичними вимогами. Особливо капітал, що групується, майже виключно, за законодавчими приписами. І, коли під пасивами розуміють борги підприємства, то і назва правої сторони, або сторони капіталу, - «Пасив», і назва 1 розділу пасиву – «власний капітал» – некоректні, оскільки «власний капітал» означав би вимогу засновників на власне ж майно. Недарма в балансах західних країн ця назва не застосовується і розділ називається акціонерний капітал, або акціонерна власність тощо.

В своїй позиції в погляді на некоректність назви «власний капітал» хотілось би нагадати і позицію видатного вченого Бахчисарайцева Г.А., який вважав, що будь-яке господарство є поняттям абстрактним і тому свого власного майна не має і мати не може, а, відтак, виникає протиріччя між назвою правої частини балансу і сутністю визнаних у ньому об'єктів. Відомо, що моделювання балансу, засноване на капітальному рівнянні, призводить до виникнення вертикальної форми, при цьому активи і їх джерела не порівнюються між собою, а обчислюється розмір капіталу на основі вартісного виміру активів і зобов'язань. Оскільки в Україні традиційно застосовується горизонтальна форма, наша пропозиція не зводиться до переорієнтації балансу на вертикальний формат. Проте, з метою усунення протиріччя між назвою правої частини балансу і принципами поділу в ній статей, вважаємо виправданим перейменувати «Пасив» в «Капітал і пасиви (зобов'язання)», а 1 його розділ - в «Вкладений, накопичений капітал і резерви».



Сорока Марія
студентка магістратури
Мазур Наталія
д.е.н., професор
Подільський державний аграрно-технічний університет
м. Кам'янець-Подільський, Україна

ТЕОРЕТИЧНІ ОСОБЛИВОСТІ ПОДІЛУ КАПІТАЛУ НА ОСНОВНИЙ ТА ОБОРОТНИЙ

Для здійснення виробничої діяльності сільськогосподарським підприємствам потрібні основні засоби або, інакше кажучи, засоби праці. Від предметів праці вони відрізняються тим, що багаторазово беруть участь у процесі виробництва, зберігають при цьому свою натуральну форму, поступово зношуються і частинами переносять свою вартість на виготовлену продукцію або виконану роботу. Під впливом засобів праці предмети праці змінюють свої фізико-хімічні властивості перетворюючись на кінцеву готову продукцію.

До засобів праці відносяться машини, обладнання, інструменти тощо, тобто