

Кафка С. М.,
 д.е.н., доцент, завідувач кафедри обліку та оподаткування,
Орлова В. К.,
 к.е.н., професор, професор кафедри обліку та оподаткування,
Степанюк О. С.,
 асистент кафедри обліку та оподаткування,
 Івано-Франківський національний технічний університет нафти і газу

ОБНОВЛЕНА КОНЦЕПТУАЛЬНА ОСНОВА ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

Остання редакція Концептуальної основи фінансової звітності видана Радою міжнародних стандартів фінансової звітності (РМСФЗ) у вересні 2010 р. Однак в березні 2018 р. цей важливий для бухгалтерів і аудиторів світу нормативний документ був переглянутий і в новій редакції з 1 січня 2020 р. він чинний в Україні. В діючій версії Концептуальної основи мають місце суттєві зміни і уточнення. Метою цієї статті є дослідити основні зміни в Концептуальній основі, які стосуються якісних характеристик фінансової звітності та основних її елементів : активів і зобов'язань, а також методів оцінки активів, зобов'язань, доходів і витрат. На рис.1 наведено основоположні моменти бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності за оновленою Концептуальною основою.



Рис. 1. Основоположні моменти бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності за Концептуальною основою [1]

З рис. 1 бачимо, до якісних характеристик корисної фінансової інформації в новій редакції Концептуальної основи повернуто таку якісну характеристику як обачність.

Концептуальною основою інакше трактуються такі основні елементи фінансової звітності як активи і зобов'язання, доходи і витрати.

Актив – це теперішній економічний ресурс, який контролюється суб'єктом господарювання у результаті минулих подій. Економічний ресурс – це право, що має потенціал для отримання економічних вигід. Доцільно звернути увагу на три аспекти визначення активу. Це :а) право;б) потенціал створення економічних вигід;в) контроль.

Таким чином, актив в новій редакції Концептуальної основи розглядається як економічний ресурс, а не як надходження економічних вигід, як це було раніше. Виключення з визначення активу очікуваних надходжень означає, що для визнання активу необов'язково бути впевненим в отриманні економічних вигід. В той же час Концептуальною основою допускається, що низька ймовірність отримання економічних вигід може вплинути на рішення щодо визнання активу.

Відповідно до змін у визначенні активів змінилися і визначення зобов'язань. Зобов'язання – це теперішня заборгованість з передачі економічних ресурсів суб'єкта господарювання, що виникла в результаті минулих подій. Тобто зараз зобов'язання – це не кінцевий відтік економічних вигід, а обов'язок передати економічний ресурс. Низька ймовірність передачі економічних ресурсів в погашення зобов'язань може вплинути на визнання цих зобов'язань у фінансовій звітності. Але все це повинно відбуватися в умовах відповідності оновленому принципу обачності. Таким чином, зараз активи і зобов'язання розглядаються як набір прав, а не як фізичні об'єкти. При визнанні активів або зобов'язань зараз акцент робиться на потенціалі активу отримувати, а зобов'язання - передавати економічні вигоди.

У відповідності до змін у визначенні активів і зобов'язань Концептуальною основою змінено визначення доходів і витрат.

Доходи - збільшення активів або зменшення зобов'язань, що призводять до збільшення власного капіталу, окрім випадків, пов'язаних із внесками учасників.

Витрати - зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводять до зменшення власного капіталу, окрім випадків, пов'язаних із виплатами учасникам.

Слід звернути увагу на оновлений підхід щодо оцінки статей фінансової звітності. В якості основ оцінки передбачені:

- а) історична собівартість;
- б) поточна вартість.

До основ оцінки за поточною вартістю належать:

- справедлива вартість;
- вартість при використанні для активів і вартість виконання для зобов'язань;
- поточна собівартість.

Історична собівартість активу при його придбанні або створенні – це вартість витрат, здійснених при придбанні або створенні активу, що складається з компенсації, сплаченої для придбання чи створення активу, та витрат на операцію. Історична собівартість зобов'язання при його прийнятті або взятті – це вартість компенсації, отриманої за прийняття або взяття зобов'язання, мінус витрати на операцію.

На відміну від історичної собівартості поточна вартість активу чи зобов'язання не виводиться з ціни операції або іншої події, що породила актив чи зобов'язання. Оцінка за поточною вартістю відбувається з використанням інформації, що оновлюється станом на дату оцінки.

У визначенні справедливої вартості нового нічого немає.

Справедлива вартість – це ціна, яку було б одержано в разі продажу активу чи сплачено за передання зобов'язання у звичайній операції між учасниками ринку станом на дату оцінки.

Вартість при використанні – це теперішня вартість грошових потоків або інших економічних вигід, які суб'єкт господарювання розраховує отримати від використання активу та його остаточного вибуття. Вартість виконання – це теперішня вартість грошових коштів або інших економічних ресурсів, які, як очікує суб'єкт господарювання, він буде зобов'язаний передати при виконанні ним зобов'язання

Значення вартості при використанні та вартості виконання неможливо спостерігати безпосередньо. Вони визначаються з використанням методів оцінювання на основі грошових потоків

Поточна собівартість активу – це собівартість еквівалентного активу на дату оцінювання, що складається з компенсації, яку довелося б сплатити на дату оцінювання, та витрати на операцію, які довелося б здійснити на ту саму дату. Поточна собівартість зобов'язання – це компенсація, яку було б одержано за еквівалентне зобов'язання на дату оцінки, мінус витрати на операцію, які довелося б здійснити на ту саму дату

В Концептуальній основі розкрито сутність факторів, які слід враховувати при виборі даних для оцінки.

Концептуальною основою обмежено використання показника іншого сукупного доходу. Пропонується усі доходи і витрати відповідним чином класифікувати та включати у фінансові результати. Але в Концептуальній основі немає конкретних рекомендацій щодо того, які саме показники включати до складу іншого сукупного доходу, а які – ні.

Всі ці моменти необхідно враховувати при складанні або коригуванні облікової політики, при формуванні свого професійного судження за відсутністю прямих вказівок щодо будь якого питання в бухгалтерських стандартах.

Література

1. Концептуальна основа фінансової звітності, затвердження Радою з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, переглянута в березні 2018 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_009 (дата звернення 04.05.2020).