

Т.А. Демченко

## ЕКОНОМІЧНА СУТЬ ОБОРОТНИХ АКТИВІВ ТА ПРОБЛЕМИ ЇХ ВИЗНАННЯ І КЛАСИФІКАЦІЇ

*У статті розглянуто економічне значення поняття оборотних активів та висвітлені проблеми їх визнання і класифікації на промислових підприємствах України*

*Ключові слова: активи, оборотні активи, необоротні активи, капітал, господарські засоби*

*Рис. 1 Літ.11.*

T.A. Demchenko

## ECONOMIC ESSENCE OF CIRCULATING ASSETS AND PROBLEMS OF THEIR RECOGNITION AND CLASSIFICATION

**The article considers the economic meaning of the notion «circulating assets» and determines the problems of their recognition and classification at the industrial enterprises in Ukraine\$ new approaches to determination of enterprises assets, particularly circulating ones, are offered.**

**Keywords: assets; circulating assets; permanent assets; capital; economic means.**

**Постановка проблеми.** Оборотні активи відіграють важливу роль в ефективному управлінні підприємством. Все частіше піднімається питання про економічну сутність оборотних активів. У сучасній бухгалтерській практиці існує багато схожих з ними визначень, таких як „оборотний капітал”, „оборотні кошти”, „оборотні засоби”, „поточні активи”, проте досі ведуться активні обговорення щодо цих питань, а єдиного вирішення досі

Демченко Т.А.

Науковий економічний журнал «Актуальні проблеми економіки», №12(126), 2011.-С.175-180.

немає, що не впливає позитивно на саму систему бухгалтерського обліку в країні.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питанням, що досліджують визначення економічної суті активів підприємств, зокрема, оборотних, присвячено чимало праць вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів. Значна увага даній темі приділена такими вченими, як С. Голов [6,7], Дж.С.Міль [5], М. Метьюс і М.Перера [4], Б. Нідлз [8], А.Сміт [9].

**Невирішені частини проблеми.** Незважаючи на достатньо глибокі проведені дослідження з проблеми визначення активів підприємств, досі залишається відкритим питання щодо їх визнання та класифікації, зокрема поділу на оборотні та необоротні активи.

**Мета дослідження.** Дослідити різні наукові погляди щодо визначення активів, зокрема їх поділу на оборотні і необоротні, та запропонувати шляхи вирішення даної проблеми.

**Основні результати дослідження.** Важливість піднятих питань підкреслюється розробкою відомих вчених економістів. Так, Адам Сміт ввів у політичну економію узагальнюючі поняття основного і оборотного капіталу. Однією з розбіжностей між ними він вважав спосіб у який вони приносять дохід. Він вважав, що оборотним є капітал який може давати дохід своєму власнику тільки одним способом - при використанні його в обороті. [9]

Адам Сміт поділяв оборотний капітал на "...1) гроші, які знаходяться в обігу; 2) істивні припаси, які знаходяться в руках як виробників, так і купців, що призначені для продажу з вигодою; 3) матеріали для помешкань, одяжі, домашніх тварин, прикрас або оздоблень, більш-менш закінчені або які знаходяться в руках робітників для кінцевого їх виготовлення і обігу в предмети, що придатні до вжитку; 4) закінчені і придатні для вжитку вироби, що знаходяться на складах і в магазинах купців, які зберігаються з метою

продати їх з вигодою, або які знаходяться на кораблях або в повозках, що перевозять їх на рахунок покупців або споживачів".[9]

Дж.С.Міль чітко вказав на багаторазову участь основного капіталу у виробничому процесі. Він зазначав, що значна частина капіталу, втілена в знаряддях виробництва, що відрізняються більш-менш тривалим існуванням, не виключається з нього, а залишається в ньому, причому функція цієї частини капіталу не вичерпується одноразовим ужитком. [5]

До цього основного капіталу Дж.С.Міль відносить будинки, машини й велику частину предметів, іменованих приладами або інструментами, довговічність яких дуже значна, і їхнє існування як знарядь виробництва подовжується багаторазовим повторенням виробничих операцій. Капітал, що існує в будь-яких із таких довговічних форм і дохід, від якого надходить протягом відповідно тривалого періоду, він називає основним капіталом. Таким чином, він вказав на такі ознаки основного капіталу, як тривале існування, багаторазовий ужиток та одержання доходу від його використання протягом тривалого періоду. [5]

В праці К. Маркса знаходимо: "Вартість оборотного капіталу – у вигляді робочої сили і засобів виробництва – авансується тільки на той час, протягом якого виготовляється продукт, причому авансується відповідно до масштабу виробництва, що визначається розміром основного капіталу. Ця вартість цілком входить в продукт, а потім шляхом продажу продукту знову повністю повертається з обігу і може бути авансована знову. Засоби виробництва і робоча сила, у вигляді яких існує оборотна складова капіталу, вилучаються з обігу у тому розмірі, який необхідний для виробництва і для продажу готової продукції, проте вони повинні постійно замінюватись і відновлюватись завдяки відновленню купівлі, завдяки зворотного обернення із грошової форми в елементи виробництва. В кожний окремий прийом вони вилучаються з ринку меншими масами, чим елементи основного капіталу, але тим частіше їх приходить вилучати знову і знову. А тому авансування

Демченко Т.А.

Науковий економічний журнал «Актуальні проблеми економіки», №12(126), 2011.-С.175-180.

витраченого на них капіталу відновлюється через порівняно короткі проміжки часу. Це постійне поновлення відбувається шляхом постійного збуту продукту, який вносить в обіг всю їх вартість. На кінець вони безперервно долають весь кругообіг не тільки по своїй вартості, але і по своїй матеріальній формі; із товару вони постійно обертаються назад в елементи виробництва того ж самого товару ".[3]

Виходячи з трактування К. Маркса, "визначеність форм основного і оборотного капіталу впливає тільки з відмінності обороту капітальної вартості, яка функціонує в процесі виробництва, або виробничого капіталу...Відповідно, тільки виробничий капітал може розділятися на основний і оборотний".[3]

Історію поділу активів на оборотні та необоротні досліджували Метьюс М. і Перера М. Автори зазначають, що поділ активів на основні та оборотні прийшов в практику бухгалтерського обліку з економіки через судову сферу в кінці дев'ятнадцятого – на початку двадцятого століття. Вважалося, що одна із основних вигод від поділу активів на основні і оборотні полягає у можливості оцінки, на підставі цього, ліквідності суб'єкта господарювання. [4]

З часом у бухгалтерському обліку було відмічено протиріччя поділу активів на основні і оборотні. Для будь-якого підприємства, що прагне до фінансової стабільності й стійкості, є важливою здатність задовольняти фінансові вимоги, що виникають під час його підприємницької діяльності. Цією здатністю є відображення рівня ліквідності підприємства, що відображає здатність виконання цих вимог, тобто показує можливість конвертованості одного активу в інший за допомогою обміну. Високоліквідним, тобто найлегше обмінюваним активом є гроші. Ліквідність інших активів вимірюється відповідно до їх здатності і швидкості обміну на гроші. [4]

Розмежування активів на оборотні і необоротні не дає змоги визначити ліквідність підприємства до тих пір, поки активи не будуть оцінені в поточному грошовому еквіваленті. Доцільно було б переглянути існуючу класифікацію активів щодо оборотних і необоротних активів згідно з їх можливістю обміну на гроші.

Були також спроби визначення активів через притаманні їм властивості. Часто використовується поняття активу як джерела потенційного доходу або майбутньої вигоди. Наприклад: джерело майбутніх доходів; будь-який майбутній дохід; сукупність доходного потенціалу; будь-який економічний ресурс, здатний приносити дохід суб'єктові господарювання; ймовірні майбутні економічні вигоди, які можна виміряти; майбутні економічні вигоди. [4]

Поряд з цим, характеризуючи активи як джерело майбутніх доходів, різні автори підкреслюють також різні їх риси, наприклад конвертованість у грошові кошти або вимірювання ними права на майбутні доходи та ін. Метьюс М. і Перера М., наприклад, називають активами будь-який майбутній дохід, визначений у грошовому вираженні, або конвертований у грошові кошти. Вони визначають, що «актив повинен бути відображений у звіті про фінансовий стан тоді і тільки тоді, коли:

- існує ймовірність, що втілений в активі потенційний дохід або майбутні економічні вигоди реалізуються;
- актив має вартість або якусь іншу цінність, яку можна достовірно виміряти (визначити)» [4]

Штаубус Дж. також зосереджує увагу у своєму визначенні активів на їх вимірюваність у грошових засобах. [11]

У бухгалтерському обліку відмічалась спірність поділу активів на основні і оборотні. Наприклад, Норріс вважав, що запаси ближче до основних засобів, чим до таких оборотних активів, як грошові засоби і визнані борги. [4]

Демченко Т.А.

Науковий економічний журнал «Актуальні проблеми економіки», №12(126), 2011.-С.175-180.

Б. Нідлз, Х. Андерсон, Д. Колдуел вводять поняття поточних активів, якими є «каса і інші засоби, які протягом нормального поточного циклу, або в період одного року, якщо цикл менший, ніж один рік, повинні знову обернутися в готівкові кошти». [8]

Для того, щоб ресурс вважався активом, на думку вітчизняних науковців, необхідно виконання двох умов: 1) він повинен знаходитись у володінні підприємства (контролюватись підприємством); 2) він повинен мати достовірно визначену вартість у грошовому вираженні.

Аналізуючи сучасну нормативну базу бухгалтерського обліку щодо визначення поняття активу зазначимо, що чинний Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 22.05.1997р. не має конкретного визначення оборотного активу, проте надає ознаку матеріального активу. «Матеріальний актив - це основні фонди та оборотні активи у будь-якому виді, що відрізняється від коштів, цінних паперів, деривативів та нематеріальних активів». [2]

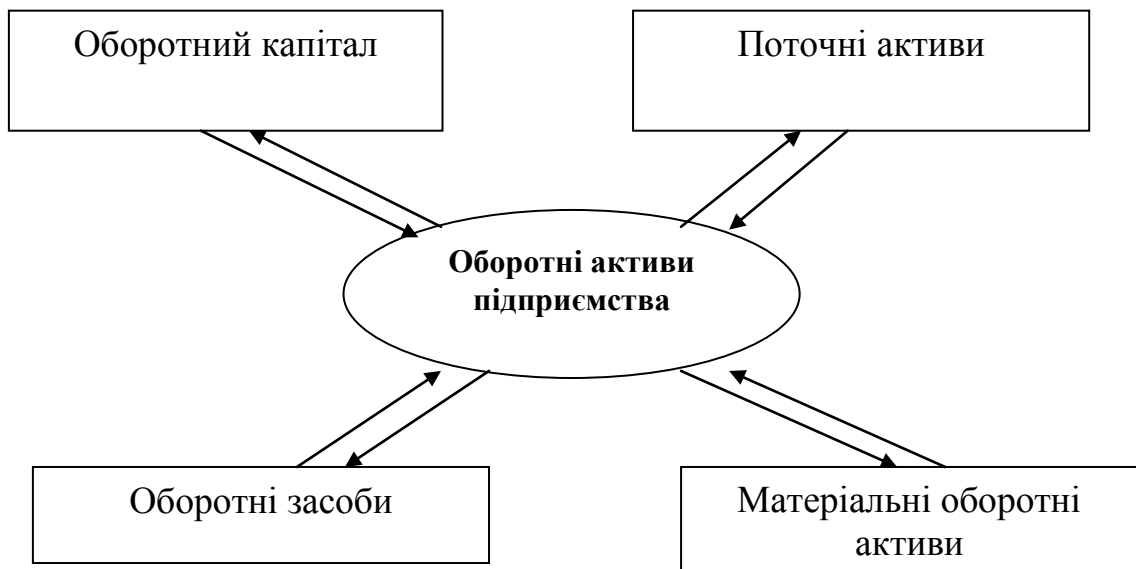
У Господарському кодексі знаходимо наступне: „Майно підприємства становлять виробничі і невиробничі фонди, а також інші цінності, вартість яких відображається в самостійному балансі підприємства”. В ньому ж знаходиться інше визначення: ”Залежно від економічної форми, якої набуває майно у процесі здійснення господарської діяльності, майнові цінності належать до основних фондів, оборотних засобів, коштів, товарів”, а також, що „оборотними засобами є сировина, паливо, матеріали, малоцінні предмети та предмети, що швидко зношуються, інше майно виробничого і невиробничого призначення, що віднесено законодавством до оборотних засобів”. [1]

Виникає одразу питання щодо грошових коштів і їх еквівалентів, які згідно з цього визначення до оборотних засобів не належать.

Дослідження показує відсутність єдиного методичного підходу до визначення оборотних активів. Схематично це показано на рис.1.

Демченко Т.А.

Науковий економічний журнал «Актуальні проблеми економіки», №12(126), 2011.-С.175-180.



**Рис.1. Схематичне відображення застосування різних визначень оборотних активів, власна розробка**

Таким чином, у законодавчо-нормативній базі, як бачимо, існують різні визначення на однакові за своєю економічною сутністю оборотні активи підприємства.

Згідно з П(С)БО 2 «Баланс», активи підприємства в балансі слід поділяти на оборотні і необоротні активи, які мають наступні ознаки:

- *оборотні активи* – грошові кошти та їх еквіваленти, що не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації, чи споживання протягом операційного циклу, чи протягом дванадцяти місяців з дати балансу;
- *необоротні активи* – всі активи, що не є оборотними. [10]

Сьогодні багато країн світу приймають Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) як основу для оновлення своєї інфраструктури та наближення її до найкращої світової практики. Оскільки МСФЗ стають дедалі більш досконалішими та завершеними, їх застосовують глобальні компанії при складанні фінансових звітів.

МСФЗ 1 «Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності» визначає термін МСФЗ як Міжнародні Стандарти та Тлумачення, прийняті Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (РМСБО).

Вони охоплюють:

- а) Міжнародні стандарти фінансової звітності;
- б) Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку;
- в) Тлумачення, розроблені Комітетом із тлумачень міжнародних стандартів фінансової звітності (КТМФЗ), або колишнім Постійним комітетом із тлумачень (ПКТ). [7]

Згідно із Концептуальною основою складання та подання фінансових звітів МСФЗ, активами є ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, від якого очікують надходження майбутніх економічних вигід до підприємства. [6]

Виходячи з досліджених визначень нами було запропоновано таке єдине визначення *активів* підприємства, а саме: *активи* – це ресурси, які знаходяться у володінні та користуванні підприємства і мають свою вартість і, від використання та реалізації яких підприємство отримує економічні вигоди тепер або очікує їх у майбутньому, і які є результатом раніше здійснених операцій. На наш погляд, це визначення найбільш точно розкриває суть поняття „активи”, з дотриманням виконання таких основних вимог як властивість мати вартість, тобто мати грошову оцінку та приносити економічну вигоду підприємству.

Аналізуючи діяльність промислових підприємств України, ми виявили цілу низку проблем щодо визначення як активів у цілому, так і оборотних активів. Дослідження показало, що на підприємствах активи розподіляються згідно із затвердженою структурою звітного балансу (П(С)БО 2 на дві групи: необоротні і оборотні активи. За такою класифікацією різниця віднесення активів до оборотних чи необоротних полягає у визначенні терміну їх



використання (більше або менше одного року) та обсягу коштів, які в них вкладені.

**Висновки.** Все вище сказане наявно демонструє відмінності і розбіжності у тлумаченні в економічній літературі понять щодо визнання як самих активів, так і оборотних активів зокрема. Крім того, навіть в законодавчо-нормативній базі, що регулює облік і оцінку оборотних активів знаходимо різне трактування цієї важливої частини господарських засобів підприємства. Вирішення цієї проблеми потребує подальшого дослідження визнання та класифікації оборотних активів.

1. *Господарський кодекс України*: від 16.01.03 р. № 436-IV зі змінами і доповненнями / Верховна рада України. – Офіц. вид. – К.: Парлам. вид-во, 2006. - 209с. – (Бібліотека офіційних видань).

2. *Закон України “Про оподаткування прибутку підприємств”*/ Постанова ВРУ від 22.05.1997 р. № 283/97 із змінами і доповненнями.

3. *Маркс К.* Капитал. Критика политической экономии / Маркс К. [Т.2.Кн.2. Процесс обращения капитала; изд. под ред. Ф.Энгельса] - М.: Политиздат, 1984. - 650 с.

4. *Мэтьюс М.Р.* Теория бухгалтерского учета: учебник / М.Р. Мэтьюс, М.Х.Б. Перера [пер. с англ.; под ред. Я.В. Соколова, И.А. Смирновой] – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1999. – 663с.

5. *Миль Дж.С.* Основы политической экономии. Т.2 / Дж.С. Миль; [пер. с англ.] - М.: Прогресс, 1986. - 300с.

6. *Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 2000* / [Перекл. з англ. за ред. С.Ф. Голова] -К.: Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2000.- 1272 с.

7. *Міжнародні стандарти фінансової звітності 2004* / [Перекл. з англ. за ред. С.Ф. Голова] -К.: ФПБАУ, 2005, -Ч.1. - 1340 с.; Ч.2.- 1232с.

8. *Нидлз Б.* Принципы бухгалтерского учета / Нидлз Б., Андерсен Х., Клдуюелл Д.; пер. с англ.; под ред. Я.В.Соколова. - [2-е изд.] - М.: Финансы и статистика, 1994. - 496с.: ил.

9. *Смит А.* Исследования о природе и причинах богатства народов / А.Смит [с примечаниями Бентама, Бланки, Буханана, Гарнье, Мак-кулоха, Мальтуса, Милля, Риккардо, Сэя, Сисмонди и Тюрго. Т.1; перевел П.А. Бибииков] - СанктПетербург.: Типография И.И. Глазунова, 1866. - 496с.

10. *32 Положення (стандарти) бухгалтерського обліку*. – К.: КНТ, 2008.- 320с.

11. *Straubus G.J.* Making Accounting Decisions. Scholars Book Co, 1977. – 245p.