

УДК 657

Осадча О. О.,*кандидат економічних наук, доцент, викладач кафедри обліку і аудиту Національного університету водного господарства та природокористування*

ЕКОНОМІЧНА ВИГОДА ЯК КРИТЕРІЙ ВИЗНАННЯ ДОХОДУ ВІД ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Досліджено сутність поняття “економічна вигода” в контексті визнання доходу суб’єктів підприємницької діяльності. Обґрунтовано, що визнання доходів за принципами національних облікових стандартів не повною мірою відповідає податковому законодавству та міжнародній практиці бухгалтерського обліку.

Ключові слова: дохід, суб’єкт підприємницької діяльності, економічна вигода, матеріальна вигода, соціальна вигода.

Исследована сущность понятия “экономическая выгода” в контексте признания дохода субъектов предпринимательской деятельности. Обосновано, что признание доходов по принципам национальных учетных стандартов не в полной мере соответствует налоговому законодательству и международной практике бухгалтерского учета.

Ключевые слова: доход, субъект предпринимательской деятельности, экономическая выгода, материальная выгода, социальная выгода.

The essence of the concept of economic benefit in the context of recognition of income entrepreneurs is investigated. The recognition of revenue according to the principles of national accounting standards does not fully meet the tax law and international practice of accounting.

Keywords: income, entrepreneurs, economic benefits, financial benefits, social benefits.

Постановка проблеми. Облікове забезпечення формування фінансового результату – найважливіший інструмент управління суб’єктом господарської діяльності, оскільки надає інформацію про елементи доходів та витрат, визначає організаційно-економічний зміст оперативних та стратегічних рішень щодо ефективного використання ресурсів, зростання прибутку, вирішення соціально-економічних питань ефективного господарювання.

Діяльність підприємств регламентується національними Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку (П(С)БО), що в основному не суперечать Міжнародним стандартам бухгалтерського обліку (МСБО).

Сучасне нормативно-правове поле організації обліку діяльності юридичних осіб пов’язує оцінку доходів і витрат через призму категорії «економічна вигода».

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Поняття «економічна вигода» досліджуються в наукових працях вітчизняних та зарубіжних науковців, зокрема: М. Абрютіної, І. Бланка, М. Бондаря, С. Свірко, Л. Кіндрацької, Ю. Кузміньського, Л. Ловінської, О. Олійник, М. Пушкаря, Л. Чижевської та ін.

Мета і завдання дослідження. Метою статті є вивчення сутності поняття «економічна вигода» та критеріїв визнання економічної вигоди з метою визначення доходу відповідно до норм національних та міжнародних положень бухгалтерського обліку. В ході дослідження передбачається розв’язання таких завдань: розкриття та аналіз змісту матеріальної, соціальної, економічної вигоди, визначення умов визнання типових доходів підприємства, розробка заходів щодо забезпечення достовірності та об’єктивності облікової інформації у розрізі операцій, що формують дохід.

Виклад основного матеріалу. Відповідно до універсальної енциклопедії, *вигода в економіці* – це задоволення, отримане від споживання (користування) матеріальними благами й послугами. Вигода також означає користь, зиск, прибуток. Згідно з економічною енциклопедією, вигода – це отримання певних переваг, додаткового доходу, прибутку.

У практичній діяльності суб’єктів є різні види вигод, основні з яких, на нашу думку: матеріальна, соціальна, економічна.

Матеріальною вигодою називають економічну вигоду в грошовій або натуральній формі, яку можна оцінити й визначити як дохід відповідно до податкового законодавства. Як бачимо, в цьому визначенні використовується категорія економічної вигоди. Користь – це вигода, в нашому випадку – економічна вигода як потенційний зиск від використання активів у господарському чи фінансовому обороті. Вартість і економічна вигода – поняття взаємопов’язані: варто придбати, бо вигідно мати; вигідно мати, бо це приносить доходи.

Доходи як об'єкти обліку не уніфіковано в критеріях визнання для суб'єктів підприємницької та не-підприємницької діяльності. Для суб'єктів підприємницької діяльності головна мета – одержання прибутку, що є кінцевим результатом трансформації економічної вигоди.

Національні та міжнародні стандарти бухгалтерського обліку в цілому узгоджено між собою в критеріях оцінки доходу (витрат) через визнання економічної вигоди (ЕВ). Проте визначення доходу (витрат) в національному стандарті бухгалтерського обліку як збільшення (зменшення) економічних вигод у формі «надходження (вибуття) активів або зменшення (збільшення) зобов'язань» піддається критиці науковців.

Це підтверджує економічна сутність поняття «економічна вигода» як кінцевий результат прийнятого рішення у вигляді збільшення поточних і майбутніх грошових потоків [1; 2].

Нормативно-правові акти в трактуванні поняття «економічна вигода» в більшості єдині, визначаючи ЕВ як «потенційну можливість отримання підприємством грошових коштів від використання активів» [4; 5].

Оцінка надходження економічної вигоди на підприємство залежить від характеру операції:

- придбані за гроші для господарської діяльності активи забезпечать у результаті продажу товарів (робіт, послуг) надходження коштів на підприємство;
- фінансові інвестиції в акції, облігації, депозити тощо забезпечать надходження грошових коштів на підприємство у вигляді відсотків, дивідендів тощо;
- дебіторська заборгованість – це пряме надходження грошових коштів (товарно-матеріальних цінностей) у результаті її погашення дебіторами, або одержання грошей на банківський рахунок від здійснення факторингової операції.

При цьому в кожній із зазначених операцій може мати місце непряме надходження грошових коштів: здійснення не грошових (наприклад, бартерних) операцій, сплати дивідендів акціями, погашення зобов'язань матеріальними активами тощо.

Далеко не кожне збільшення активів та/або зменшення зобов'язань характеризує момент отримання доходу. Це стосується, зокрема, авансових платежів від покупця: збільшення активів буде визнано як доходи в результаті виконання умов угоди щодо поставки. Аналогічно стосовно зобов'язань підприємства: при їх безпосередньому погашенні зростання капіталу насправді не відбувається. До зростання капіталу призводить відмова кредитора від своїх прав (у випадку, коли активи отримані підприємством на безоплатній основі).

Більшість науковців-економістів розглядають ЕВ у зв'язку з прибутком, отриманим у результаті підприємницької діяльності через призму матеріальних вигод. «Матеріальною вигодою називають економічну вигоду в *грошовій або натуральній* формі, яку можна оцінити і визначити як дохід відповідно до податкового законодавства» (п. 3 Постанови Кабінету Міністрів України від 2 березня 2006 р. № 113).

Податковий кодекс України визначає такі види матеріальних вигод:

- економія виникає при укладанні договору позики з невисокими відсотками або взагалі без них;
- дохід у вигляді матеріальної вигоди з'являється при придбанні товарів, робіт чи послуг у пов'язаних осіб за ціною нижче ринкової;
- вигода утворюється за результатом проведення операцій з цінними паперами, якщо вони отримані безоплатно або куплені дешевше своєї ринкової вартості [7].

На нашу думку, економічна вигода підприємницької діяльності може бути як у матеріальній формі, так і в нематеріальній – популяризація діяльності суб'єкта, створення його позитивного іміджу тощо.

Специфіка організаційно-правових форм господарювання передбачає визнання доходів через оцінку:

- матеріальної вигоди (економічна вигода), одержаної в результаті економічної (господарської) діяльності;
- соціальної вигоди (СВ), одержаної суб'єктами, діяльність яких пов'язана із виконанням урядових програм (проектів, завдань). У більшості випадків це – суб'єкти державного сектора економіки.

За принципами національних П(С)БО доходи підприємств обліковуються в розрізі операційної діяльності, фінансових операцій, іншої звичайної діяльності та надзвичайних подій.

На цей час визнання доходів за принципами національних облікових стандартів не повною мірою відповідає податковому законодавству та міжнародній практиці бухгалтерського обліку (таблиця 1).

Враховуючи, що економічним критерієм доходу є одержання економічної вигоди, визнання операцій, що формують дохід, з метою забезпечення достовірності та об'єктивності облікової інформації доцільно ввести субрахунки аналітичного обліку:

- рах. «Доходи»/субрах. п «потенційна економічна вигода»;
- рах. «Доходи»/субрах. т «одержана економічна вигода».

Таблиця 1
Умови визнання типових доходів підприємств

№ з/п	Вид доходу	Тип операції	Визначаються доходами відповідно до		
			П(С)БО 15 [6]	МСБО [3]	ПКУ [7]
1	2	3			
1	Дохід від реалізації ТМЦ	Дата: передачі власності; складання акта, що підтверджує завершеність операції	✓	✓	✓
2	Дохід від коштів цільового фінансування	– у періоді та пропорційно сумі понесених витрат, пов'язаних із фінансуванням; – у розмірі амортизації необоротних активів, придбаних за цільові кошти; – якщо витрати вже понесені – в періоді отримання цільових коштів	✓	✓	✓
3	Реалізація ТМЦ (робіт, послуг) з використанням карток, чеків	Дата передачі власності (відвантаження)	✓	✓	
		Дата оформлення відповідного рахунку			✓
4	Безоплатне отримання товарно-матеріальних цінностей	Дата фактичного одержання оборотних активів	✓	✓	✓
		Дата фактичного одержання необоротних активів			✓
5	Суми штрафів за рішенням сторін договору	Дата нарахування штрафних санкцій	✓	✓	
		Дата фактичного надходження нарахованих санкцій			✓

Висновки. У більшості випадків умови визнання доходів у бухгалтерському обліку підприємницької діяльності відповідають міжнародній практиці обліку та звітності. В основі визнання обліку доходів та витрат – надходження (вибуття) економічних вигод. Разом з тим трансформація вітчизняних економічних процесів зумовлює більш детальне розкриття змісту економічної вигоди, передбачаючи облік результатів впливу на фінансові результати як економічних, так і соціальних ознак цієї категорії. Сучасне трактування економічної вигоди за ознаками права власності на одержані активи зумовлює доцільність введення субрахунків аналітичного обліку в розрізі *очікуваної* (потенційної) та *одержаної* ЕВ.

Подальших досліджень потребують процедури дисконтування потенційної ЕВ на дату балансу (коригування визнаних на момент здійснення операції сум у зв'язку з очікуваними змінами на макро- та/або мікрорівнях).

Література:

1. Економічна енциклопедія: У трьох томах [текст] / редкол.: С. В. Мочерний (відп.ред.) та ін. – Т. 1. – К. : Видавничий центр «Академія», 2000. – 864 с.
2. Економічний словник / [уклад. Г. В. Осовська, О. О. Юшкевич, Й. С. Завадський]. – К. : Кондор, 2007. – 358 с.
3. М(С)БО «Доходи» (International Financial Reporting Standards) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat_id=240945.
4. МСБОДС 9 «Дохід від операцій обміну» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat_id=240945.
5. Нашкерська Г. В. Бухгалтерський облік [текст] : навч. посібник / Г. В. Нашкерська. – К. : Центр навчальної літератури, 2004. – 464 с.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: наказ Міністерства фінансів України від 29 листопада 1999 року № 290 (з чинними змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.nibu.factor.ua/ukr/info/instrbuh/psbu15/>.
7. Податковий кодекс України: № 2755-VI від 02.12.2010 р. (з чинними змінами і доповненнями) // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17/zakon.rada.gov.ua>.