

АКТИВИ ЯК ОБЛІКОВА КАТЕГОРІЯ: ПРОБЛЕМИ ТРАКТУВАННЯ

Досліджено визначення поняття “активи” у працях вітчизняних і зарубіжних науковців та вчених, проаналізовано дефініції активів у законодавчих і нормативних актах різних країн світу, уточнено їх визначення для цілей бухгалтерського обліку

Постановка проблеми. Значення активів в фінансовій звітності неможливо перебільшити, так як вони є складовою частиною як результатів фінансової діяльності суб'єкта за певний часовий інтервал, так і фінансового стану суб'єкта на конкретний момент. Активи є однією з найважливіших складових функціонування підприємства як відокремленого суб'єкта господарювання. За даними Державного комітету статистики України, загальна вартість активів підприємств України на кінець 2005 року становила 1477862,0 млн. грн., на кінець 2006 року – 1842382,6 млн. грн., на кінець березня 2008 року – 1945950,8 млн. грн., тобто у 2008 році вартість активів зросла на 31% відносно 2005 року. У зв'язку з цим велике значення мають теоретичні підходи до визначення сутності активів, які дозволяють охарактеризувати їх як об'єкт обліку.

Визначення (definition) важливе, оскільки в ньому виділяються характеристики, якими повинен володіти той чи інший об'єкт, що віднести його до складу активів. Іншими словами, воно дозволить відрізнити активи від не активів.

Зарубіжні та вітчизняні науковці та вчені зробили значний внесок у дослідження поняття активів: економічного змісту, порядку представлення, класифікації, оцінки. “З приводу активів існують різноманітні визначення, які зумовлені дослідженням активів з позицій різних спеціальних областей знань: економіки підприємства, фінансового менеджменту, операційного та інноваційного менеджменту, бухгалтерського обліку, логістики, контролінгу тощо” [25]. Поняття

“актив” добре відоме кожному бухгалтеру. На перший погляд, це поняття не мало б викликати ні сумнівів, ні роздумів, оскільки кожен бухгалтер знає, що таке актив і що відноситься до їх складу. Але при детальнішому розгляді та дослідженні змісту активу виникають питання, які на практиці не так легко вирішуються.

На наш погляд, ці питання заслуговують особливої уваги, оскільки з категорією активи пов'язаний весь бухгалтерський облік. Активи відіграють важливу роль на всіх етапах ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Проблема трактування поняття активів досліджувалася великою кількістю вітчизняних і зарубіжних вчених та науковців. Значний внесок в розвиток теоретичних аспектів активів зробили такі вчені та науковці, як Ф.Ф. Бутинець, А. Вереш, А. Вишневська-Галасюк, В. Галасюк, В. Галасюк, Л.Л. Горецька, Е. Кором, А.В. Малєєва, М. Ормош, О.М. Петрук, Г.Г. Рудюк, І. Сокач, Т. Сюч, А. Токач, Н.М. Урбан, Е.В. Харченко. При визначенні активів вчені та науковці розглядали їх з різних аспектів. Деякі вчені ототожнюють активи з майном підприємства, інші вважають основною характеристикою активу власність, дехто каже, що це облікова категорія, інші, що це просто сторона балансу. Тому досліджуючи поняття активів слід згрупувати визначення активів відповідно до змісту цих понять.

Метою дослідження є аналіз дефініцій поняття “актив” в наукових працях зарубіжних та вітчизняних авторів для уточнення змісту поняття, а також розгляд

трактують активів у законодавчих і нормативних актах країн світу для адекватного розуміння іноземної інформації українськими підприємствами.

Викладення основного матеріалу.

В обліковому аспекті активи є ресурсами підприємства у вигляді конкретних елементів господарського обороту та головним критерієм відображення їх в активі балансу, згідно з національною обліковою теорією, є право власності на них з можливістю одержати економічні вигоди від використання активів у майбутньому. МСФЗ передбачено, що право власності не є істотним при визнанні активу в балансі головним є те, що підприємство контролює вигоди, отримані від використання цього майна, та приймає ризики, пов'язані з активами.

Поняття “актив” походить від латинського слова *aktivus* – діючий, діяльний. Тобто уже виходячи з первісного значення слова робимо висновок, що це об'єкт, який або сам виконує дію, або за допомогою нього виконується певна дія.

На сьогодні важко визначити, що вкладали та вкладають у поняття “актив” вітчизняні та зарубіжні економісти, бухгалтери. У наукових дослідженнях, публікаціях, дисертаціях науковці робили спроби дати власні визначення активу, спираючись на попередні, удосконалюючи та уточнюючи їх. Деякі автори надто спрощували визначення цього поняття, не розкриваючи повністю зміст його, інші ж давали дуже широке визначення, додаючи специфічні особливості певних сфер діяльності.

Поняття активів в економічній, бухгалтерській, фінансовій літературі часто ототожнюється з категоріями власність нерухомість, майно, майновий комплекс, майновий потенціал, економічні ресурси, майнові права, капітал, господарські засоби, ресурси тощо.

Бутинець Ф.Ф. ще у 1996 році зазначав, що “у багатьох країнах світу засоби, майно підприємства називають активами” [6, с. 66], тобто загальноприйнята термінологія

відрізняється від української. Тому ще до реформи української системи бухгалтерського обліку пропонувалося вводити поняття активи в українську термінологію і закріпити визначення на законодавчому-нормативному рівні. Це завдання було виконано з прийняттям Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” у 1999 році, де дається дефініція активу. Поняття “активи” значно ширше, ніж поняття “засоби” та “майно” і включає їх до свого складу.

Більшість авторів виділяють два аспекти визначення активу – предметно-речове, яке тлумачить актив як майно, ресурси, засоби, які мають матеріальну форму, та витратно-результативне, яке вкладає у поняття активи ймовірні витрати та доходи підприємства. Відповідно до цих підходів Я.В. Соколов [32] зазначає, що на практиці існують три трактування змісту поняття “активу”:

- 1) майно, яке знаходиться у власності підприємства;
- 2) витрати майбутніх періодів;
- 3) доходи майбутніх періодів.

Досліджуючи визначення змісту активів, які давалися вітчизняними та зарубіжними вченими та науковцями, виділимо 3 основні категорії, з якими ототожнюються активи або які є основною їх складовою – “власність”, “майно”, “ресурси”.

Активи як “власність”. Насамперед слід визначити що ж розуміють вчені та науковці під поняттям “власність”. Власність – форма привласнення учасниками виробництва умов і результатів суспільного виробництва, тобто дещо абстрактне, що не означає конкретні матеріальні цінності” [2].

Якщо розглядати історію, то ще в Російській імперії І.П. Бабенко. наводить поняття активу, виходячи з відносин права власності. Актив або активне майно – це сукупність речових і не речових цінностей, які знаходяться у розпорядженні державного або приватного (одноособного і колективного) господарства або підприємства, що складають його власність, без відношення до наявних боргів [1, с. 11].

У економічному словнику та навчально-методичному посібнику, автори В.А Новіков, В.В. Григор'єв, І.Н. Островкін, трактують актив як “власність фізичної чи юридичної особи, яка має грошову оцінку і приносить під час виробничої чи комерційної діяльності дохід” [26, 12].

Розглядаючи наступну дефініцію, дану С.В. Рижіковим, В.Г. Золотоговорим “активи – це власність юридичної особи (підприємства), яка має грошову вартість, яку підприємство може використовувати для здійснення підприємницької діяльності” [35]. Таку ж думку висуває Р. Кох, у якого “активи підприємства – це все, що є його власністю і відображене в балансовому звіті” [21].

У цих визначеннях пріоритетною характеристикою активу є власність, але помічаємо відмінності: в одному визначенні активи можуть бути власністю як юридичної, так і фізичної особи і повинні приносити дохід, в іншому тільки фізичної особи і прибутковість при цьому не є обов'язковою. З даних визначень не впливає яку форму може мати актив – матеріальну чи нематеріальну.

Актив як “майно”. Наступні підхід до трактування активів базується на понятті “майна”, яке належить підприємству. Майно – це будь-яке матеріальне цінність, яка знаходиться у власності або володінні юридичних чи фізичних осіб [11, с. 53]. Райзберг Б.А., Л.Ш. Лозовський, Е.Б. Стародубцева визначають активи як “сукупність майна і грошових коштів, які належать підприємству, в які вкладені засоби власників, господарів” [23, с. 110]. В той час як Ів Бернар, Жан-Клод Коллі розглядають актив як “сукупність власного майна і дебіторських рахунків, які належать підприємству” [2, с. 232]. У наведених вище дефініціях бачимо, що активи – це майно, в склад якого не входять грошові кошти в першому випадку, у другому – дебіторські рахунки. У словнику, виданому ще в часи СРСР, зазначено, що актив – це вартість наявного та дольового майна, яке належить підприємству [27, с. 21]. А.Г. Грязнова. ж наводить більш широке визначення активу:

“будь-яке майно, що має вартість і належить фізичній чи юридичній особі” [28]. Саме акцент ставиться на “будь-якому майні”, тобто в даному випадку актив може мати як матеріальний, так і нематеріальний характер. Ця група авторів ототожнює актив з майном, в деяких випадках відділяючи окремі об'єкти.

Актив як “ресурси”. Третє поняття, яке використовується при визначенні активів – це ресурси, точніше економічні або господарські ресурси. Від франц. *ressource* – цінність, запас, джерело засобів. Економічні ресурси – всі речові чинники виробництва, які використовують для виготовлення товарів і послуг. Бланк І.А. з точки зору управління підприємством визначає активи як “економічні ресурси, які контролюються підприємством” [14]. Досліджуючи фінанси зарубіжних підприємств, В.М. Суторміна, В.М. Федоров, Н.С. Рязанова дають наступне визначення активів – “це економічні ресурси компанії, які мають принести дохід в результаті очікуваних операцій” [34, с. 153].

Редько А.Ю. вкладає у поняття “актив” контрольовані підприємствами господарські ресурси, які отриманні в результаті попередніх операцій і повинні принести дохід чи іншу економічну вигоду в майбутньому [30, с. 125].

Проаналізовані визначення характеризують актив з предметно-речової точки зору. Ця трактовка використовується в загальноекономічній літературі. Якщо ж розглядати активи з облікової точки зору, то тут впливає інша сторона даного поняття, а саме витратно-результативна. Відповідно до неї актив є величиною затрат підприємства, які виникли в результаті попередніх господарських операцій і понесених нею витрат заради можливих майбутніх доходів. Тут розглядається фінансова, а не речова природа об'єктів активу. Н.А. Бреславцева, В.І. Ткач, В.А. Кузьменко зазначають, що “активи – це економічні прибутки, майбутні, передбачувані, отримані чи контрольовані економічними суб'єктами в результаті господарських операцій чи минулих подій” [5].

Активи виступають як розділ бухгалтерського балансу, який відображає вартісне вираження майна підприємства, балансова вартість власності. Такі російські економісти як В.А. Новіков, Б.А. Райзберг, Л.Ш. Лозовський, Е.Б. Стародубцева, А.Б. Крутік, М.М. Хайкін наводять схожі визначення, де актив – це частина бухгалтерського балансу, яка відображає в грошовому виразі матеріальні та нематеріальні цінності, які належать підприємству, яка характеризує їх склад, розміщення та використання [26, 22]. Якщо ж розглядати трактування наведене в економічній енциклопедії, бачимо що до складу активу балансу крім власного майна включають і засоби для виплати заборгованості [7]. Цього ж погляду дотримується Г.С. Саркіянц розуміючи під активом облікову категорію, яка включає в себе вартість власного майна ринкового суб'єкту, плюс засоби і запаси, призначені для оплати заборгованості [3, с. 53].

В американському підручнику з фінансового обліку наведено просте і лаконічне визначення активів, а саме “це ресурси, що належать підприємству” [8, с. 39]. Далі уточнюється, що активи можуть мати як матеріальний, так і нематеріальний характер. Отже, у цьому визначенні основною характеристикою активу є належність його підприємству.

Дані визначення активів є різноманітними, вони не дають однозначного тлумачення сутності активів. В одному випадку обов'язковою характеристикою є отримання прибутку від використання, в іншому цьому не приділяється увага, а обов'язковим є належність підприємству чи можливість контролю над цими ресурсами. Ця ситуація давала бухгалтерам проблему неоднозначного розуміння активу і можливість самим вирішувати, що відносити до активів підприємств, а також неузгодженість при співпраці з іноземними партнерами.

Саме тому багато науковців мали на меті вивчення, аналіз, дослідження, удосконалення дефініції активів. Під час написання дисертацій, монографій, наукових публікацій автори спробували уточнити поняття активу. Актив як економічна категорія використовується у різноманітних дисциплінах, тому науковці та вчені давали трактування цього поняття у межах областей своїх досліджень, наприклад бухгалтерського обліку чи управління підприємством. У табл. 1 наведені авторські визначення активів, запропоновані вітчизняними та угорськими науковцями та вченими.

Таблиця 1. Визначення “активів” у працях українських та угорських вчених

№ з/п	Автор або група авторів	Визначення
1	2	3
1	Галасюк В., Вишневська-Галасюк А., Галасюк В.	Активи – це права на ресурси, які контролюються компанією в результаті минулих подій, від яких очікується отримання позитивних умовно-грошових потоків (CCF) більших, ніж негативних [9, с. 240]
2	Горецька Л.Л.	Актив – це сукупність майна та майнових прав, що виникають з приводу використання, користування та розпорядження ним, яке має об'єктивну грошову оцінку, і належить підприємству на правах контролю за доступом до майбутніх економічних вигод, які очікуються отримати від його використання [10, с. 9-10]
3	Кором Е., Ормош М., Вереш А.	Засоби (активи) – це майно, яке є у розпорядженні підприємства [39, с. 48]
4	Майданевич Ю.П.	Активи – таке групування засобів, яке показує їх дію та функціонування [24, с. 168]
5	Малєєва А.В., Харченко Е.В.	Активи – це сукупність матеріальних і нематеріальних ресурсів, які належать підприємству, утворених за допомогою інвестування капіталу, які характеризуються прибутковістю, продуктивністю та грошовою вартістю, відображеною в балансі підприємства [25]

Продовження табл. 1

1	2	3
6	Петрук О.М.	Активи є об'єктами облікового відображення, що відповідають вимогам одного з двох критеріїв, це: а) майно (майнові права) суб'єкта господарювання, яке приносить дохід або збільшує його капітал під час реалізації через таке майно права власності; б) права вимоги, що містять в собі дохід або збільшують капітал суб'єкта господарювання після їх реалізації [29, с. 255]
7	Рудюк Г.Г.	Активи – це економічна облікова категорія, яка матеріально втілена у вартості матеріальних цінностей і нематеріальних прав, належних суб'єкту господарювання (підприємству) на правах власності, що використовуються їм з певною метою на всіх стадіях безперервного руху (кругообіг), притаманних фінансово-господарській діяльності підприємства [31, с. 105]
8	Сокач І.	Засоби (активи) – це ресурси, яким підприємство уже володіє, і ефективність функціонування, використання якого відображає результат [40, с. 22-23]
9	Сюч Т., Токач А.	Засоби (активи) – елементи майна, які групуються за їх роллю в процесі виробництва, тобто за формами прояву. Активи відображають ресурси підприємства (будинки, обладнання, запаси, гроші тощо), якими воно розпоряджається [41, с. 10]
10	Урбан Н.М.	Активи – контрольовані підприємством економічні ресурси, сформовані за рахунок інвестованого в них капіталу, що характеризуються детермінованою вартістю, продуктивністю і здатністю генерувати доходи, постійний обіг яких в процесі використання пов'язаний з факторами часу, ризику і ліквідності [33, с. 7]

Отже, можна виділити декілька важливих ознак та характеристик терміну “активи”. Найголовнішими та найпоширенішими серед них можна відзначити “належність суб'єкту господарювання”, тобто актив майже завжди виступає власністю юридичної чи фізичної особи. Що стосується використання об'єктів активу з метою отримання прибутку, то в

деяких визначеннях про прибуток, дохід мова не йде, але не слід забувати про те, що метою використання може бути не тільки отримання економічної вигоди. Тому у деяких трактуваннях не звертається увага на мету використання активу. Узагальнені ознаки активів, якими характеризують їх науковці та вчені наведені у табл. 2.

Таблиця 2. Ознаки активів відповідно до дефініцій, наведених у працях вітчизняних і зарубіжних науковців та вчених

№ з/п	Ознаки активів	Галасюк В., Вишневська-Галасюк А., Галасюк В.	Горецька Л.Л.	Кором Е., Ормош М., Береш А.	Майданевич Ю.П.	Малеева А.В., Харченко Е.В.	Петрук О.М.	Рудюк Г.Г.	Сокач І.	Сюч Т., Токач А.	Урбан Н.М.	Разом
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
1.	Матеріальні цінності (ресурси)	-	-	-	+	+	-	+	+	+	+	6
2.	Нематеріальні права	+	-	-	+	+	-	+	+	+	+	7
3.	Належність суб'єкту господарювання	+	+	+	-	+	-	+	+	+	-	7
4.	Використання з певною метою	+	+	-	+	+	+	+	+	-	+	8

Продовження табл. 2

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
5.	Майно (сукупність майна)	-	+	+	-	-	+	-	-	+	-	4
6.	Майнові права	-	+	+	-	-	+	-	-	+	-	4
7.	Контрольовані суб'єктом господарювання	-	+	-	-	-	-	-	-	-	+	2
8.	Створені за допомогою інвестування капіталу	-	-	-	-	+	-	-	-	-	+	2
9.	Грошова оцінка (вартість)	-	+	-	-	+	-	+	-	-	+	4
	Разом	3	6	3	3	6	3	5	4	5	6	

У сучасних умовах ринкового господарювання здавалося б, що проблема неоднозначності визначення активу мала зникнути із закріпленням його у законодавчих актах. У всіх країнах світу визначення поняття активів врегульовано законодавчо – в більшості випадків дефініції наводяться у законодавчих актах, які стосуються бухгалтерського обліку, фінансової звітності, аудиту, аналізу, контролю. Інколи ж при отриманні інформації про фінансовий стан, результати діяльності іноземної компанії

виникають непорозуміння, оскільки досить часто термін актив уже не використовується, а замість нього можемо зустріти терміни “майно”, “засоби”.

Що ж вкладають у поняття “активи” нормативно-правові документи різних країн світу? Насамперед слід зупинитися на визначеннях активів як елементу фінансової звітності у Міжнародних стандартах фінансової звітності та GAAP US (табл. 3), оскільки ці документи є основоположними при розробці національних стандартів.

Таблиця 3. Визначення активів у МСФЗ та GAAP US

	МСФЗ	GAAP US
Актив	ресурс, контрольований суб'єктом господарювання в результаті минулих подій, від якого очікують надходження майбутніх економічних вигід до суб'єкта господарювання	ймовірні майбутні економічні вигоди, отримані або контролюються окремою компанією в результаті угоди або минулих подій (SFAC 6, ст. 25)

Дані визначення є по суті однаковими, основними характеристиками активу “контролювання суб'єктом господарювання” та “майбутні економічні вигоди”. Системи бухгалтерського обліку країн світу розроблялися на основі міжнародних та американських стандартів, але з урахуванням національних особливостей.

У табл. 4 наведені визначення поняття “актив” у законодавчих та нормативних актах різних країн світу. Але не в кожному документі закріплено дефініцію цієї категорії, інколи вони ототожнюються з майном чи засобами.

Таблиця 4. Визначення активів у законодавчих і нормативних актах

Країна	Законодавчий акт	Визначення активу	Примітки
1	2	3	4
Німеччина	Handelsgesetzbuch (HGB) von 1.1.1981 Торговий кодекс Від 01.01.1981	Активи – це майно підприємства, яка групується відповідно до строку використання: довгострокове майно, таке як основні засоби, будівлі, машини та обладнання – основне майно, та короткострокове майно, таке як ресурси, засоби та предмети виробництва, готова та неготова продукція, вимоги та зобов'язання, які називають ще оборотним майном (§239-240)	Активи ототожнюються з майном підприємства

Продовження табл. 4

1	2	3	4
Білорусія	Закон Республики Беларусь “О бухгалтерском учете и отчетности” от 18.10.1994 г. (ред. от 29.12.2006 г. № 188-3)	Майно - нерухомі і рухомі речі, що приймаються організацією до бухгалтерського обліку (включаючи гроші і цінні папери), інше майно, зокрема майнові права організації у відношенні інших до осіб, а також виняткові права на результати інтелектуальної діяльності (ст.2)	Відсутнє визначення активів
Естонія	Закон о бухгалтерском учете от 01.01.1995 г.	Майно – ресурси, які знаходяться у володінні особи, яке зобов’язане вести бухгалтерський облік (ст.3)	Відсутня визначення активів
Казахстан	Закон Республики Казахстан “О бухгалтерском учете и финансовой отчетности” от 28.02.2007 г. N 234	Активи – ресурси, які контролюються індивідуальним підприємцем або організацією в результаті минулих подій, від яких очікується отримання майбутніх економічних вигод (ст. 13)	Визначення активів базується на визначенні у МСФЗ
Молдова	Закон Республики Молдова о бухгалтерском учете Nr.426-XIII от 04.04.95	Майно – сукупність оборотних та необоротних активів підприємства (ст. 2)	Трактування активу не передбачається
Туркменістан	Закон Туркменистана о бухгалтерском учете от 20.12.96 г.	Активний капітал представляє собою сукупність основних засобів, нематеріальних ресурсів (активів), фінансових інвестицій, матеріальних оборотних засобів, засобів в поточних розрахунках і грошових засобів (ст. 12)	Під поняттям активи розуміють активний капітал
Україна	Закон “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16 липня 1999 року N 996-XIV	Активи – ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до отримання економічних вигод у майбутньому (ст. 1)	Визначення ґрунтується на МСФЗ
Вірменія	Закон Республики Армения о бухгалтерском учете от 26.12.2002	Актив – це засіб, який контролюється організацією як результат здійснених операцій (випадків), від якого очікується приплив до організації майбутніх економічних вигод (ст. 6)	Відповідно до МСФЗ
Азербайджан	Закон Азербайджанской Республики о бухгалтерском учете от 24.03.95 г. №998	Майно підприємства: сукупність оборотних і необоротних активів підприємства. (ст. 3)	Не визначається поняття активів
Угорщина	2000. évi C. Törvény a számvitelről Закон “С.” “Про систему бухгалтерського обліку” 2000р.	Засоби – це вкладені та оборотні засоби, які надані підприємству з метою розпорядження та користування ними, які забезпечують його діяльність, крім орендованих засобів, незалежно від того, що право власності на них перейде до суб’єкта господарювання тільки після виконання умов законодавчих актів та контрактів. (§23)	Актив виступає як засоби підприємства
Польща	Ustawa z dnia 29 września 1994 г. о rachunkowości Dz.U.Nr 121, poz. 591	Активи – це контрольовані підприємством засоби майна, вартість яких достовірно визначена, які виникли в результаті минулих подій, і сприятимуть в майбутньому надходження економічних вигод підприємства. (Art.3)	Відповідно до МСФЗ

Отже, розглянувши визначення активів у деяких європейських країнах та країнах СНД, спостерігаємо не однозначність цього поняття. У Польщі, Україні, Казахстані, Вірменії дефініції розроблялися з урахуванням вимог Міжнародних стандартів звітності, тобто вкладаючи в їх зміст належність і контрольованість, а також можливість майбутніх економічних вигод, в Азербайджані, Молдові, Естонії визначення активу у бухгалтерських законах не наводиться. Вважаємо, що це зумовлено тим, що в цих країнах майно є активами підприємства. Законодавство Угорщини та Німеччини трактуючи поняття активів використовує слова “засоби” та “майно”, у цьому випадку дані терміни є різнозначними.

Зупинимося детальніше на визначенні активів в Угорщині. Під словом “засоби” (застаріла форма “активи”) розуміють елементи майна підприємства, тобто всі такі ресурси, які є власністю підприємства (або контролюються ним). Також, як і в Україні, активи – це назви статей балансу. Угорські економісти та бухгалтери ототожнюють активи підприємства з майно та засобами. У них терміни “активи”, “активне майно”, “засоби” вживаються однозначно. Засоби (активи) – це конкретні форми прояву майна підприємства, ресурси, які мають матеріальну форму, і зобов’язання, виражені у грошовому вимірнику. Для правильного та адекватного розуміння угорського бухгалтерського обліку необхідно пам’ятати, що в Угорщині слово активи не вживають, замість нього використовується поняття “засоби”. Навіть у звітності угорського підприємства, а саме у балансі активна частина документу буде називатися не “Актив”, а “Засоби”.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Дослідивши поняття активів у різних літературних джерелах робимо висновок, що не існує єдиного підходу до трактування цього терміну. Оскільки поняття “активи” фігурує не тільки в обліковій літературі, а й фінансовій, загально економічній тощо, то кожен науковець і вчений, даючи власне визначення активу,

враховував особливості тої спеціалізації в межах якої проводилося дослідження. Л.Л. Горецька, А. Вереш, Е. Кором, М. Ормош, О.М. Петрук, Г.Г. Рудюк та інші розглядають актив як об’єкт бухгалтерського обліку, інші, такі як В. Галас юк, А. Вишневська-Галасюк, А.В. Малеева, Е.В. Марченко, Н.М. Урбан як об’єкт управління підприємством.

Що стосується визначення активів у законодавчо-нормативних актах, то закріплені дефініції трактують “актив” неоднаково. В деяких країнах активи ототожнюються з майном чи ресурсами. Більшість країн при розробці дефініцій за основу брали Міжнародні стандарти фінансової звітності.

Згідно Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, активи – це ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до отримання економічних вигод у майбутньому. Розглядаючи це визначення відразу виникає запитання як же бути некомерційним (неприбутковими) установам та організаціям, які також володіють певними матеріальними та нематеріальними цінностями, ресурсами, тобто активами, але від використання яких вони не очікують отримання прибутку. Виходячи з цього, на нашу думку, необхідно уточнити визначення активу, беручи до уваги мету використання. Отже,

активи – це сукупність матеріальних ресурсів і нематеріальних прав, виражених у грошовій вартості, які контролюються підприємством та використовуються з певною метою.

Це визначення характеризує активи як ресурси та права, які не обов’язково повинні приносити прибутки, тобто в цьому випадку дане визначення може поширюватися і на неприбуткові організації.

У подальшому планується дослідити склад та класифікацію активів, розглянути зарубіжну практику складання звітності, особливу увагу приділивши статтям активу балансу.

Список використаної літератури:

1. *Бабенко И.П.* Курс двойной бухгалтерии. – С.-Петербург: Издание В.И. Губинского, 1911. – 1106 с.
2. *Бернар И., Колли Ж.-К.* Толковый экономический и финансовый словарь: французская, английская, немецкая, испанская терминология: В 2-х т. – Т. II: Пер. с фр. – М.: Международ. отношения, 1997. – 760 с.
3. Бизнес, коммерция, рынок/Под ред. В.Г. Машенцева, А.Г. Саркисянца, Л.Д. Шарова. – М.: Информпечать, 1993. – 320 с.
4. *Бланк И.А.* Управление активами. – К.: Ника-Центр, 2000. – 720 с.
5. *Бреславцева Н.А., Ткач В.И., Кузьменко В.А.* Балансоведение: Учебное пособие. – М.: Издательство Приор, 2001. – 160 с.
6. *Бутинець Ф.Ф.* Теорія бухгалтерського обліку. Ч.1. – Житомир: ЖІТІ, 1996. – 236 с.
7. *Вечканов Г.С.* Краткая экономическая энциклопедия. – СПб.: ТОО ТК Петрополис, 1998. – 509 с.
8. *Велии Глен А., Шорт Деніел Г.* Основы финансового обліку / Пер. з англ. О. Мінін, О. Ткач. – К.: Основы, 1997. – 943 с.
9. *Галасюк В., Вишневская-Галасюк А., Галасюк В.* Принципиально новый подход к оптимальному управлению активами компании на базе концепции CCF // Вісник ЖДТУ. Економічні науки. – 2003. – №3 (25) – С. 240-249.
10. *Горецька Л.Л.* Активи у національних системах бухгалтерського обліку: Автореф. дис... канд. екон. наук/Ін-т аграр. економіки УААН. – К., 2003. – 18 с.
11. *Горецька Л.Л.* Економічна природа активів і обліковий аспект // Вісник ЖІТІ - 2002. – № 20 – с. 49-58.
12. *Григорьев В.В., Островкин И.Н.* Оценка предприятий. Имущественный подход: Учебно-практические пособие. – М.: Дело, 1998. – 224 с.
13. Закон Азербайджанской Республики о бухгалтерском учете от 24.03.95 г. № 998 - Режим доступа: <http://www.vescc.com/view.php?id=88&lang=ru>
14. Закон о бухгалтерском учете от 01.01.1995 г. (Естония) – Режим доступа: <http://www.hot.ee/estonianlegislation/11.htm>
15. Закон Республики Армения о бухгалтерском учете от 26.12.2002 – Режим доступа: <http://www.parliament.am/legislation.php?sel=show&ID=1344&lang=rus>
16. Закон Республики Беларусь “О бухгалтерском учете и отчетности” от 18.10.1994 г. (ред. от 29.12.2006 г. № 188-3).
17. Закон Республики Казахстан “О бухгалтерском учете и финансовой отчетности” от 28.02.07 г. № 234 – Режим доступа: <http://www.minfin.kz/index.php?uin=1163568134&chapter=1165820004&lang=rus>
18. Закон Республики Молдова о бухгалтерском учете Nr.426-XIII от 04.04.95 – Режим доступа: http://www.law-moldova.com/laws/rus/buhgalterskom_ucete_ru.txt
19. Закон Туркменистана о бухгалтерском учете от 20.12.96 г. – Режим доступа: <http://www.tax.gov.tm/russian/law046ru.html>
20. Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16 липня 1999 року № 996-XIV.
21. *Кох Р.* Менеджмент и финансы: от А до Я / Пер. с англ. В. Швецова. – СПб.: Питер, 1999. – 496 с.
22. *Крутик А.Б., Хайкин М.М.* Основы финансовой деятельности предприятия: Учебное пособие. – СПб.: Бизнес-Пресса, 1999. – 448 с.
23. *Лозовский Л.Ш., Райзберг Б.А., Ратковский А.А.* Универсальный бизнес-словарь. – М.: ИНФРА-М, 1999. – 640 с.
24. *Майданевич Ю.П.* Визначення активів підприємства та їх класифікація // Вісник ЖІТІ. Економічні науки. – 2002. – №20 – с. 166-169.
25. *Малева А.В., Харченко Е.В.* Экономическая сущность активов как объекта управления // Вестник СевКавГТУ. Серия “Экономика” – 2003. – №3 – Режим доступа: <http://www.ncstu.ru/>
26. *Новиков В.А.* Практическая рыночная экономика. Толкование 4000 терминов: Словарь. – М.: Московский психолого-социальный институт, 1999. – 376 с.

27. *Ожегов С.И.* Словарь русского языка: Ок. 57 000 слов/Под ред. чл.-корр. АН СССР Н.Ю. Шведовой. – 20-е изд., стереотип. – М.: Рус. яз., 1989. – 750 с.
28. Оценка бизнеса: Учебник/Под ред. Грязновой А.Г., Федотовой М.А. – М.: Финансы и статистика, 2001. – 512 с.
29. *Петрук О.М.* Гармонізація національних систем бухгалтерського обліку: Монографія. – Житомир: ЖДТУ, 2005. – 420 с.
30. *Редько А.Ю.* Справочник словарь бухгалтера. – М.: Финансы и статистика, 1991. – 320 с.
31. *Рудюк Г.Г.* Активи підприємства – питання визначення, класифікації, складу та розміщення їх у балансі // Вісник ЖІТІ. Економічні та гуманітарні науки. – 1997. – №6 – С. 104-110.
32. *Соколов Я.В.* Актив: это очень сложно // Бухгалтерский учет, налогообложение, отчетность, 1Сбухгалтерия – Занимательная бухгалтерия – Режим доступа: <http://www.buh.ru/document-711>.
33. *Урбан Н.М.* Методика та організація оцінки активів в обліку і аудиті: Автореф. дис... канд. екон. наук/Терноп. акад. нар. госпва. – Т., 2004. – 20 с.
34. Финансы зарубежных корпораций/За ред. В.М. Федосова. – К.: Либідь, 1993. – 247 с.
35. Экономический справочник руководителя предприятия/Сост. Рыжиков С.В., Золотоголов В.Г. – Ростов-на-Дону: Феникс, 2000. – 320 с.
36. 2000. évi C. Törvény a számvitelről – Закон “С.” “Про систему бухгалтерського обліку” 2000р. – Режим доступа: www.penzugysziget.hu/torvenytar/torvenytar.html
37. *Alicja Jarugowa, Przemysław Kabalski.* Znowelizowana ustawa o rachunkowości a standardy międzynarodowe. – Gdansk: Ośrodek Doradztwa i Doskonalenia Kadr Sp. z o.o., 2001. – 165 с.
38. Handelsgesetzbuch (HGB) von 1.1.1981 – Торговий кодекс від 01.01.1981 (Німеччина).
39. *Korom Erik – Ormos Mihály – Veress Attila.* Bevezetés a számvitel rendszerébe. Szemlélet és módszertan. – Bp.: Akadémia Kiadó, 2005. – 500 old.
40. *Szakács Imre dr..* Számvitel A-tól Z-ig – Bp.: KJK-Kerszöv Jogi és Üzleti Kiadó Kft., 2005. – 833 old.
41. *Szücs Tamás – Takács András.* Könyvviteltan. – Pécs: Pécsi Tudományegyetem, 2004. – 103 old.
42. www.ukrstat.gov.ua
- СЕМЙОН Вікторія Сергіївна – аспірант кафедри бухгалтерського обліку і контролю Житомирського державного технологічного університету
- Наукові інтереси:
– методика та організація обліку необоротних активів;
– бухгалтерський облік у зарубіжних країнах