

# Концептуальна основа фінансової звітності

Ця *Концептуальна основа* була видана РМСБО у вересні 2010 р. Вона замінює *Концептуальну основу складання та подання фінансових звітів*.

## Зміст

	<i>параграфи</i>
<b>ПЕРЕДМОВА</b>	
<b>ВСТУП</b>	<b>1-11</b>
Мета та статус	1-4
Сфера застосування	5-8
<b>РОЗДІЛИ</b>	<b>9-11</b>
<b>1 Мета фінансової звітності загального призначення</b>	<b>M1–M21</b>
<b>2 Суб'єкт господарювання, що звітує – буде додано</b>	
<b>3 Якісні характеристики корисної фінансової інформації</b>	<b>ЯХ1–ЯХ39</b>
<b>4 Концептуальна основа (1989 р.): текст, що залишився</b>	
Основоположні припущення	4.1
Елементи фінансових звітів	4.2–4.36
Визнання елементів фінансових звітів	4.37–4.53
Оцінка елементів фінансових звітів	4.54–4.56
Концепції капіталу та збереження капіталу	4.57–4.65

**СУПРОВІДНІ ДОКУМЕНТИ, ПЕРЕЛІЧЕНІ ДАЛІ,  
ДИВ. У ЧАСТИНІ Б ЦЬОГО ВИДАННЯ**

**ЗАТВЕРДЖЕННЯ РАДОЮ КОНЦЕПТУАЛЬНОЇ ОСНОВИ 2010 р.**

**ОСНОВА ДЛЯ ВИСНОВКІВ ДЛЯ РОЗДІЛІВ 1 ТА 3**

**ТАБЛИЦЯ ВІДПОВІДНОСТІ**

## Передмова

---

Зараз Рада з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку перебуває у процесі оновлення своєї концептуальної основи. Цей проект поновлення концептуальної основи впроваджується поетапно.

Щойно розділ завершено, відповідні параграфи у *Концептуальній основі складання та подання фінансових звітів*, яка була опублікована у 1989 р., були замінені. Коли проект поновлення концептуальної основи буде завершено, Рада матиме повний, усебічний і єдиний документ, який зветься *Концептуальна основа фінансової звітності*.

Ця версія *Концептуальної основи* включає перші два розділи, які Рада опублікувала як результат першого етапу проекту концептуальної основи – Розділ 1 *Мета фінансової звітності загального призначення* та Розділ 3 *Якісні характеристики корисної фінансової інформації*. У Розділі 2 йтиметься про концепцію суб'єкта господарювання, що звітує. У березні 2010 р. Рада опублікувала проект документу для обговорення на цю тему, кінцевий термін подання зауважень до якого – 16 липня 2010 р. Розділ 4 містить текст *Концептуальної основи* (1989 р.), що залишився. Таблиця відповідності, уміщена наприкінці цієї публікації, показує відповідність змісту *Концептуальної основи* (1989 р.) та *Концептуальної основи* (2010 р.).

Вступ був перенесений з *Концептуальної основи* (1989 р.). Його буде поновлено, коли РМСБО розгляне мету *Концептуальної основи*. До того часу мета та статус *Концептуальної основи* лишаються такими, як раніше.

## Вступ

---

Фінансові звіти складаються багатьма суб'єктами господарювання і надаються зовнішнім користувачам у різних країнах світу. І хоча такі фінансові звіти можуть виглядати подібними, вони відрізняються один від одного через соціальні, економічні та законодавчі особливості, притаманні кожній окремій країні. Крім того, при встановленні національних вимог беруться до уваги потреби різних користувачів фінансових звітів.

Це розмаїття обставин призвело до використання різних визначень елементів фінансових звітів, наприклад, таких, як активи, зобов'язання, власний капітал, дохід та витрати. Воно спричинило також використання різних критеріїв визнання статей фінансових звітів та вибір різних баз оцінки. Це вплинуло й на обсяг фінансових звітів та розкриття в них інформації.

Рада з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (РМСБО) прагне зменшити ці відмінності шляхом гармонізації регулюючих положень, стандартів бухгалтерського обліку та процедур, пов'язаних зі складанням і поданням фінансових звітів. Він вважає, що подальшої гармонізації найкраще можна досягти шляхом зосередження уваги на фінансових звітах, які складаються з метою надання інформації, корисної для прийняття економічних рішень.

Рада вважає, що фінансові звіти, складені з такою метою, відповідають загальним потребам більшості користувачів. А пояснюється це тим, що майже всі користувачі приймають економічні рішення, наприклад, з метою:

- а) визначити, коли купувати, утримувати або ж продавати інвестиції в капітал;
- б) оцінити управління та підзвітність управлінського персоналу;
- в) оцінити спроможність суб'єкта господарювання сплачувати заробітну плату та надавати інші виплати своїм працівникам;
- г) оцінити забезпеченість сум, позичених суб'єктові господарювання;
- г) визначити податкову політику;

## Концептуальна основа

- д) визначити суми прибутку та суму дивідендів, що підлягають розподілу;
- е) підготувати та використовувати статистику національного доходу;
- є) регулювати діяльність суб'єктів господарювання.

Однак Рада визнає, що уряди можуть, зокрема, визначити відмінні або додаткові вимоги з огляду на свої власні цілі. Але такі вимоги не повинні впливати на фінансові звіти, які публікуються для інших користувачів, якщо вони не відповідають їхнім потребам.

Фінансові звіти у своїй більшості складаються відповідно до моделі бухгалтерського обліку, яка базується на очікуваному відшкодуванні історичної собівартості та на концепції збереження номінального фінансового капіталу. Інші моделі й концепції можуть виявитися більш відповідними меті надання інформації, корисної для прийняття економічних рішень, проте консенсусу щодо змін нині не досягнуто. Ця Концептуальна основа була розроблена з метою використання в умовах існування різних моделей бухгалтерського обліку та концепцій капіталу і його збереження.

## Мета та статус

Ця Концептуальна основа містить виклад концепцій, на яких ґрунтується складання і подання фінансових звітів зовнішнім користувачам. Метою Концептуальної основи є:

- а) допомагати Раді в розробці майбутніх МСФЗ та в перегляді існуючих МСФЗ;
- б) допомагати Раді в подальшій гармонізації регулюючих положень, стандартів бухгалтерського обліку та процедур, пов'язаних з поданням фінансових звітів шляхом надання основи для зменшення кількості альтернативних облікових підходів, дозволених МСФЗ;
- в) допомагати національним органам з розробки стандартів у розробці національних стандартів;
- г) допомагати особам, які складають фінансові звіти, застосовувати МСФЗ і розглядати питання, які ще мають стати предметом МСФЗ;
- г) допомагати аудиторам при підготовці висновку щодо відповідності фінансових звітів МСФЗ;
- д) допомагати користувачам фінансових звітів у питаннях тлумачення інформації, яка міститься у фінансових звітах, складених згідно з МСФЗ;
- е) надавати інформацію тим, хто виявляє зацікавленість у діяльності РМСБО, про його підходи у формулюванні МСФЗ.

Ця *Концептуальна основа* не є МСФЗ і, відповідно, не визначає стандарти для певної оцінки або розкриття інформації. Ніщо в цій *Концептуальній основі* не спростовує жодного конкретного МСФЗ.

## **Концептуальна основа**

Рада визнає, що в окремих випадках можливі суперечності між *Концептуальною основою* та окремим МСФЗ. В разі наявності такої суперечності вимоги МСФЗ є домінуючими і переважають вимоги *Концептуальної основи*. Але, оскільки Рада керуватиметься *Концептуальною основою* при розробці майбутніх і при перегляді існуючих стандартів, кількість випадків виникнення суперечності між *Концептуальною основою* та МСФЗ з часом зменшуватиметься.

Час від часу ця *Концептуальна основа* переглядатиметься на основі досвіду Ради в роботі з нею.

## **Сфера застосування**

*Концептуальна основа* охоплює:

- а) мету фінансових звітів;
- б) якісні характеристики, які визначають корисність інформації, наведеної у фінансових звітах;
- в) визначення, визнання та оцінку елементів, з яких складаються фінансові звіти;
- г) концепції капіталу та збереження капіталу.

**РОЗДІЛ 1: МЕТА ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ЗАГАЛЬНОГО ПРИЗНАЧЕННЯ**

	<i>параграфи</i>
<b>ВСТУП</b>	<b>M1</b>
<b>МЕТА, КОРИСНІСТЬ ТА ОБМЕЖЕННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ЗАГАЛЬНОГО ПРИЗНАЧЕННЯ</b>	<b>M2–M11</b>
<b>ІНФОРМАЦІЯ ПРО ЕКОНОМІЧНІ РЕСУРСИ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ, ВИМОГИ ДО НЬОГО ТА ЗМІНИ У РЕСУРСАХ ТА ВИМОГАХ</b>	<b>M12–M21</b>
<b>Економічні ресурси та вимоги</b>	<b>M13–M14</b>
<b>Зміни в економічних ресурсах та вимогах</b>	<b>M15–M21</b>
Фінансові результати, що відображаються в обліку за принципом нарахування	M17–M19
Фінансові результати, що відображаються минулими грошовими потоками	M20
Зміни в економічних ресурсах та вимогах, що виникли не внаслідок фінансових результати	M21

## Розділ 1: Мета фінансової звітності загального призначення

### Вступ

М1 Мета фінансової звітності загального призначення закладає підвалини *Концептуальної основи*. Інші аспекти Концептуальної основи – концепція суб'єкта господарювання, що звітує, якісні характеристики корисної фінансової інформації та її обмеження, елементи фінансових звітів, визнання, оцінка, подання та розкриття інформації – логічно випливають з мети.

### Мета, корисність та обмеження фінансової звітності загального призначення

М2 Мета фінансової звітності загального призначення\* – надати фінансову інформацію про суб'єкт господарювання, що звітує, яка є корисною для нинішніх та потенційних інвесторів, позикодавців та інших кредиторів у прийнятті рішень про надання ресурсів цьому суб'єктові господарювання. Такі рішення охоплюють придбання, продаж або утримування інструментів власного капіталу та боргових інструментів, а також надання або погашення позик та інших форм кредитів.

М3 Рішення нинішніх та потенційних інвесторів про придбання, продаж або утримування інструментів власного капіталу та боргових інструментів залежить від прибутку, який вони очікують отримати від інвестиції у ці інструменти, наприклад, дивіденди, сплата основної суми та відсотків або зростання ринкової ціни. Так само і рішення нинішніх та потенційних позикодавців та інших кредиторів про надання або погашення позик та інших форм кредиту залежать від сплати основної суми та відсотків або іншого прибутку, який вони сподіваються отримати. Очікування інвесторів, позикодавців та інших кредиторів стосовно прибутку залежить від їхньої оцінки суми, часу та невизначеності (перспектив) надходжень чистих майбутніх грошових коштів. Тому інвесторам, позикодавцям та іншим кредиторам необхідна інформація, яка б допомогла їм оцінити перспективи майбутніх чистих надходжень грошових коштів від суб'єкта господарювання.

М4 Щоб оцінити перспективи майбутніх чистих надходжень грошових коштів суб'єкта господарювання, нинішнім та потенційним інвесторам, позикодавцям та іншим кредиторам необхідна інформація про ресурси суб'єкта господарювання, вимоги до суб'єкта господарювання, та про те, наскільки ефективним і результативним є управлінський персонал та керівна

---

\* У тексті цієї *Концептуальної основи* термін *фінансові звіти* та *фінансова звітність* означають *фінансові звіти загального призначення* та *фінансову звітність загального призначення*, якщо конкретно не вказано інше.



## Концептуальна основа

рада<sup>†</sup> виконали свої обов'язки для використання ресурсів суб'єкта господарювання. Прикладами таких обов'язків є захист ресурсів суб'єкта господарювання від несприятливих впливів економічних чинників, таких як зміни цін та технологічні зміни, а також забезпечення дотримання суб'єктом господарювання відповідних законів, регулювання та контрактних положень. Інформація про виконання управлінським персоналом своїх обов'язків є також корисною для рішень, що їх приймають нинішні інвестори, позикодавці та інші кредитори, які мають право голосу або іншим чином впливають на дії управлінського персоналу.

- M5 Багато нинішніх та потенційних інвесторів, позикодавців та інших кредиторів не можуть вимагати від суб'єктів господарювання надати інформацію безпосередньо їм і повинні покладатися на фінансові звіти загального призначення стосовно великої частини необхідної їм інформації. Тому вони є першорядними користувачами, на яких спрямовані фінансові звіти загального призначення.
- M6 Проте фінансові звіти загального призначення не надають і не можуть надати всю інформацію, необхідну нинішнім та потенційним інвесторам, позикодавцям та іншим кредиторам. Цим користувачам необхідно брати до уваги доречну інформацію з інших джерел, наприклад, загальні економічні умови та очікування, потенційні події та політичний клімат, а також прогнози галузі та компанії.
- M7 Фінансові звіти загального призначення не призначені для того, щоб показати вартість суб'єкта господарювання, що звітує; але вони надають інформацію з метою допомогти нинішнім та потенційним інвесторам, позикодавцям та іншим кредиторам оцінити вартість суб'єкта господарювання.
- M8 Окремі першорядні користувачі мають різні – і, можливо, суперечливі – потреби в інформації та прагнення. Рада, розробляючи стандарти фінансової звітності, намагатиметься надати сукупність інформації, яка задовольнятиме потреби максимальної кількості першорядних користувачів. Проте зосередження уваги на спільних потребах в інформації не завадить суб'єктові господарювання, що звітує, включити додаткову інформацію, яка є найбільш корисною для певної підмножини першорядних користувачів.
- M9 Управлінський персонал суб'єкта господарювання, що звітує, також зацікавлений у фінансовій інформації про цей суб'єкт господарювання. Однак управлінському персоналові не потрібно покладатися на фінансові звіти загального призначення, оскільки воно може отримати необхідну йому фінансову інформацію з внутрішніх джерел.

---

<sup>†</sup> У тексті цієї *Концептуальної основи* термін *управлінський персонал* означає *фінансові управлінський персонал та керівну раду*, якщо конкретно не вказано інше.

## Концептуальна основа

- M10 Для інших сторін, таких як регулятори або інші члени суспільства, окрім інвесторів, позикодавців та інших кредиторів, фінансові звіти загального призначення можуть також бути корисними. Проте ці звіти не спрямовані безпосередньо на ці інші групи.
- M11 Великою мірою фінансові звіти базуються на оцінках, судженнях та моделях, а не на точних описах. *Концептуальна основа* встановлює концепції, що лежать в основі таких оцінок, суджень та моделей. Концепції це мета, до якої прагнуть Рада й укладачі фінансових звітів. Як і для більшості цілей, бачення *Концептуальною основою* ідеальної фінансової звітності навряд чи можна досягти у повному обсязі, принаймні не у короткий термін, оскільки для того, щоб зрозуміти, прийняти та втілити нові способи аналізу операцій та інших подій потрібен час. Проте встановлення цілі, до якої слід прагнути, є надзвичайно важливим для того, щоб фінансова звітність розвивалась і її корисність зростала.

## Інформація про економічні ресурси суб'єкта господарювання, вимоги до нього та зміни у ресурсах та вимогах

- M12 Фінансові звіти загального призначення надають інформацію про фінансовий стан суб'єкта господарювання, що звітує, а саме інформацію про економічні ресурси суб'єкта господарювання та вимоги до суб'єкта господарювання, що звітує. Фінансові звіти також надають інформацію про наслідки операцій та інших подій, що змінюють економічні ресурси суб'єкта господарювання та вимоги до нього. Інформація обох типів надає корисний матеріал для рішень про надання ресурсів суб'єктові господарювання.

## Економічні ресурси та вимоги

- M13 Інформація про природу та обсяги економічних ресурсів суб'єкта господарювання та позовів до нього можуть допомогти користувачам виявити сильні та слабкі фінансові сторони суб'єкта господарювання, що звітує. Така інформація може допомогти користувачам оцінити ліквідність і платоспроможність суб'єкта господарювання, його потреби у додатковому фінансуванні та те, наскільки успішним він є у отриманні такого фінансування. Інформація про пріоритети та платіжні потреби щодо існуючих вимог допомагає користувачам передбачити, як розподілятимуться майбутні грошові потоки серед тих, хто має вимоги до суб'єкта господарювання, що звітує.
- M14 Різні типи економічних ресурсів по-різному впливають на оцінку користувачем перспектив майбутніх грошових потоків суб'єкта господарювання, що звітує. Деякі майбутні грошові потоки виникають безпосередньо з існуючих економічних ресурсів, таких як дебіторська

заборгованість. Інші грошові потоки виникають внаслідок використання кількох ресурсів у їх поєднанні для виробництва та збуту товарів або послуг клієнтам. Хоча такі грошові потоки не можна ідентифікувати з окремими економічними ресурсами (або вимогами), користувачам фінансових звітів необхідно знати природу й обсяги ресурсів, наявних для використання у діяльності суб'єкта господарювання, що звітує.

## Зміни в економічних ресурсах та вимогах

**М15** Зміни в економічних ресурсах суб'єкта господарювання та вимогах до нього виникають внаслідок фінансових показників такого суб'єкта господарювання (див. параграфи М17–М20) та внаслідок інших подій або операцій, таких як випуск боргових інструментів або інструментів власного капіталу (див. параграф М21). Щоб належно оцінити перспективи майбутніх грошових потоків від суб'єкта господарювання, що звітує, користувачі повинні бути здатні розрізнити обидві ці зміни.

**М16** Інформація про фінансові показники суб'єкта господарювання, що звітує, допомагає користувачам зрозуміти прибуток, який суб'єкта господарювання отримав від своїх економічних ресурсів. Інформація про прибуток, отриманий суб'єктом господарювання, дає уявлення про те, наскільки добре управлінський персонал виконав свої обов'язки для ефективного та результативного використання ресурсів суб'єкта господарювання, що звітує. Інформація про змінюваність та компоненти такого прибутку є також важливою, особливо при оцінюванні невизначеності майбутніх грошових потоків. Інформація про минулі фінансові показники суб'єкта господарювання, що звітує, та про те, як управлінський персонал виконав свої обов'язки, як правило, корисна для прогнозування майбутнього прибутку суб'єкта господарювання від його економічних ресурсів.

## Фінансові показники, відображені в обліку за принципом нарахування

**М17** Бухгалтерський облік за принципом нарахування описує наслідки операцій та інших подій та обставин на економічні ресурси суб'єкта господарювання, що звітує, та вимоги до цього у періоди, у які такі наслідки сталися, навіть якщо отримання відповідних грошових коштів та їх сплату відбуваються в іншому періоду. Це важливо тому, що інформація про економічні ресурси суб'єкта господарювання, що звітує, та вимоги до нього, а також про зміни в його економічних ресурсах і вимогах протягом певного періоду забезпечує кращу основу для оцінювання минулих та майбутніх фінансових показників суб'єкта господарювання, ніж інформація виключно про отримання грошових коштів та їх сплату протягом такого періоду.

**М18** Інформація про фінансові показники суб'єкта господарювання, що звітує, протягом певного періоду, відображена змінами у його економічних ресурсах та вимогах, що не є отриманням додаткових ресурсів безпосередньо від

## **Концептуальна основа**

інвесторів та кредиторів (див. параграф М21), є корисною при оцінюванні минулої та майбутньої спроможності суб'єкта господарювання генерувати чисті грошові потоки. Така інформація вказує на те, якою мірою суб'єкт господарювання, що звітує, збільшив свої наявні економічні ресурси, а, отже, і його спроможність генерувати чисті грошові потоки завдяки своїй діяльності, а не шляхом отримання додаткових ресурсів безпосередньо від інвесторів та кредиторів.

М19 Інформація про фінансові результати суб'єкта господарювання, що звітує, протягом певного періоду може також вказувати на те, якою мірою події, такі як зміни ринкових цін або ставок відсотка, збільшили або зменшили економічні ресурси суб'єкта господарювання та вимоги до нього, і тим частим вплинули на здатність суб'єкта господарювання генерувати чисті надходження грошових коштів.

### **Фінансові результати, відображені минулими грошовими потоками**

М20 Інформація про грошові потоки суб'єкта господарювання, що звітує, протягом певного періоду також допомагає користувачам оцінити здатність суб'єкта господарювання генерувати майбутні чисті надходження грошових коштів. Вона вказує на те, як суб'єкт господарювання, що звітує, отримує та витрачає грошові кошти, в тому числі інформація про його позики та погашення боргу, дивіденди у грошовій формі або інший розподіл грошових коштів інвесторам, та інші чинники, що можуть впливати на ліквідність або платоспроможність суб'єкта господарювання. Інформація про грошові потоки допомагає користувачам зрозуміти діяльність суб'єкта господарювання, що звітує, оцінити його фінансову та інвестиційну діяльність, оцінити його ліквідність або платоспроможність та пояснити іншу інформацію про фінансові результати.

### **Зміни в економічних ресурсах та вимогах, що виникли не внаслідок фінансових результатів**

М21 Економічні ресурси суб'єкт господарювання, що звітує, та вимоги до нього, можуть також змінюватися з причин, інших аніж фінансові результати, таких як випуск додаткових часток власності. Інформація про цей тип зміни необхідна, щоб дати користувачам повне розуміння того, чому змінилися економічні ресурси суб'єкт господарювання, що звітує, та вимоги до нього, а також впливи таких змін на його майбутні фінансові результати.

**РОЗДІЛ 2: СУБ'ЄКТ ГОСПОДАРЮВАННЯ, ЩО ЗВІТУЄ**

*[буде додано]*

**РОЗДІЛ 3: ЯКІСНІ ХАРАКТЕРИСТИКИ КОРИСНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ**

<b>ВСТУП</b>	<i>параграфи</i> <b>ЯХ1–ЯХ3</b>
<b>Основоположні якісні характеристики</b>	<b>ЯХ5–ЯХ18</b>
Доречність	ЯХ6–ЯХ11
Суттєвість	ЯХ11
Правдиве подання	ЯХ12–ЯХ16
Застосування основоположних якісних характеристик	ЯХ17–ЯХ18
<b>Посилювальні якісні характеристики</b>	<b>ЯХ19–ЯХ34</b>
Зіставність	ЯХ20–ЯХ25
Можливість перевірити	ЯХ26–ЯХ28
Своєчасність	ЯХ29
Зрозумілість	ЯХ30–ЯХ32
Застосування посилювальних якісних характеристик	ЯХ33–ЯХ34
<b>ВАРТІСНЕ ОБМЕЖЕННЯ НА КОРИСНУ ФІНАНСОВУ ЗВІТНІСТЬ</b>	<b>ЯХ35–ЯХ39</b>

## **Розділ 3: Якісні характеристики корисної фінансової інформації**

---

### **Вступ**

- ЯХ1 Якісні характеристики корисної фінансової інформації, що обговорюються у цьому розділі, визначають типи інформації, що, найімовірніше, є найбільш корисними для нинішніх та потенційних інвесторів, позикодавців та інших кредиторів для прийняття рішень про суб'єкт господарювання, що звітує, на основі інформації, уміщеної у його фінансовому звіті (фінансової інформації).
- ЯХ2 Фінансові звіти надають інформацію про економічні ресурси суб'єкта господарювання, що звітує, вимоги до суб'єкта господарювання, що звітує, та впливи операцій та інших подій та умов, що змінюють ці ресурси та вимоги. (Ця інформація у *Концептуальній основі* називається інформація про економічні явища). Деякі фінансові звіти також містять пояснювальний матеріал про очікування управлінського персоналу та стратегії суб'єкта господарювання, що звітує, а також інші типи прогнозної інформації.
- ЯХ3 Якісні характеристики корисної фінансової інформації\* застосовуються до фінансової інформації, наведеної у фінансових звітах, а також до фінансової інформації, наведеної в інший спосіб. Вартість, яка є широко поширенішим обмеженням на здатність суб'єкта господарювання, що звітує, надавати корисну фінансову інформацію, застосовується аналогічно. Проте міркування у застосуванні якісних характеристик та вартісне обмеження можуть бути різними для різних типів інформації. Наприклад, їх застосування до прогнозної інформації може відрізнятися від їх застосування до існуючих економічних ресурсів та вимог, а також до змін у цих ресурсах та вимогах.

### **Якісні характеристики корисної фінансової інформації**

---

- ЯХ4 Для того, щоб фінансова інформація була корисною, вона повинна бути доречною та правдиво подавати те, що вона призначена подавати. Корисність фінансової інформації посилюється, якщо вона є зіставною, її можна перевірити, вчасною та зрозумілою.

### **Основоположні якісні характеристики**

---

\* У тексті цієї *Концептуальної основи* терміни *якісні характеристики* та *обмеження* означають якісні характеристики корисної фінансової інформації та обмеження на неї.

## Концептуальна основа

ЯХ4 Основоположними якісними характеристиками є *доречність* та *правдиве подання*.

### Доречність

ЯХ6 Доречна фінансова інформація може спричинити відмінності у рішеннях, які приймають користувачі. Інформація може спричинити відмінність у рішенні, навіть якщо деякі користувачі вирішують не скористатися цією перевагою або вже знають про неї з інших джерел.

ЯХ7 Фінансова інформація може спричинити відмінності у рішеннях, якщо вона має передбачувальну цінність, підтверджувальну цінність або і те, і те.

ЯХ8 Фінансова інформація має передбачувальну цінність, якщо її можна використати як вхідні дані для процесів, які використовують користувачі для передбачення майбутніх доходів. Для того, щоб мати передбачувальну цінність, фінансова інформація не обов'язково повинна бути передбаченням або прогнозом. Фінансову інформацію з передбачувальною цінністю користувачі використовують для формування своїх власних передбачень.

ЯХ9 Фінансова інформація має підтверджувальну цінність, якщо вона забезпечує реакцію на (підтверджує або змінює) попередні оцінки.

ЯХ10 Передбачувальна цінність та підтверджувальна цінність фінансової інформації взаємопов'язані. Інформація, що має передбачувальну цінність, часто має і підтверджувальну цінність. Наприклад, інформацію про дохід за поточний рік, яку можна використати як основу для передбачення доходів у майбутні роки, можна також зіставляти з передбаченнями доходу за поточний рік, зробленими у минулі роки. Результати таких зіставлень можуть допомогти користувачеві виправити та вдосконалити процеси, що були використані для побудови таких попередніх передбачень.

### Суттєвість

ЯХ11 Інформація є суттєвою, якщо її відсутність або неправильне подання може вплинути на рішення, які приймають користувачі на основі фінансової інформації про конкретний суб'єкт господарювання, що звітує. Іншими словами, суттєвість – це характерний для кожного суб'єкта господарювання аспект доречності, що ґрунтується на характері або величині (чи обох) статей, яких стосується ця інформація у контексті фінансового звіту окремого суб'єкта господарювання. Тому Рада не може вказати єдину якісну граничну величину для суттєвості або наперед встановити, що може бути суттєвим у конкретній ситуації.

### Правдиве подання



## Концептуальна основа

- ЯХ12 Фінансові звіти подають економічні явища у словах та числах. Щоби бути корисною, фінансова інформація повинна не лише подавати відповідні явища, – вона повинна також правдиво подавати явища, які вона призначена подавати. Щоби бути досконало правдивим поданням, опис повинен мати три характеристики. Він має бути *повним, нейтральним та вільним від помилок*. Звичайно, досконалість рідко коли досяжна (якщо взагалі досяжна). Мета Ради полягає у тому, щоб максимізувати ці якості, наскільки це можливо.
- ЯХ13 Повний опис охоплює всю інформацію, необхідну користувачеві для того, щоб зрозуміти описуване явище, у тому числі всі необхідні описи та пояснення. Наприклад, повний опис групи активів охоплюватиме щонайменше опис природи активів у групі, числовий опис усіх активів у групі, а також опис того, що подається за допомогою числового опису (наприклад, первісна вартість, скоригована вартість або справедлива вартість). Для деяких статей повний опис може також включати пояснення важливих фактів про якість та природу статей, чинники та обставини, що можуть вплинути на їхню якість та природу, а також процеси, використані для формування числового опису.
- ЯХ14 Нейтральний опис не має упередженості у відборі або поданні фінансової інформації. Нейтральний опис не є одностороннім, таким, у якому різні компоненти мають різну вагу, у якому одні компоненти необґрунтовано наголошуються, а значимість інших необґрунтовано зменшується, або у якому здійснюються інші маніпуляції з метою збільшити імовірність того, що фінансова інформація буде сприйнята схвально або несхвально користувачами. Нейтральна інформація не означає, що інформація не має жодної мети або ніяк не впливає на поведінку. Навпаки, доречна фінансова інформація, за визначенням, може спричинити відмінності у рішеннях користувачів.
- ЯХ15 Правдиве подання не означає точність в усіх аспектах. Вільний від помилок означає, що немає помилок або пропусків в описі явища, в процеси, використані для створення інформації, що подається у звітності, відібрані та застосовані без помилок у цих процесах. У такому контексті вільний від помилок не означає ідеально точний в усіх відношеннях. Наприклад, не можна визначити, чи є точною чи неточною попередня оцінка неспостереженої ціни або вартості. Проте подання такої попередньої оцінки може бути правдивим, якщо ця величина описана чітко і точно як наявна попередня оцінка, пояснено природу та обмеження процесу оцінювання і не зроблено помилок у відборі та застосуванні відповідного процесу формування оцінки.
- ЯХ16 Результатом самого лише правдивого подання не обов'язково є корисна інформація. Наприклад, суб'єкт господарювання, що звітує, може отримати основні засоби завдяки державному гранту. Очевидно, що звітність про те, що суб'єкт господарювання придбав актив за нульовою вартістю, правдиво подаватиме його вартість, але така інформація, імовірно, буде не дуже

## Концептуальна основа

корисною. Дещо більш складним прикладом є оцінка суми, на яку слід скоригувати балансову вартість активу, щоб відобразити зменшення корисності вартості цього активу. Така оцінка може бути правдивим поданням, якщо суб'єкт господарювання, що звітує, належним чином застосував належний процес, належно описав оцінку та пояснив будь-які невизначеності, що значно впливають на оцінку. Наприклад, якщо рівень невизначеності у такому прикладі значно високий, така оцінка не буде особливо корисною. Іншими словами, доречність активу, який подано правдиво, викликає сумніви. Якщо немає альтернативного подання, яке було б більш правдивим, така оцінка може надати найкращу наявну інформацію.

### Застосування основоположних якісних характеристик

ЯХ17 Щоб бути корисною, інформація повинна бути і доречною, і правдиво поданою. Ані правдиве подання недоречного явища, ані неправдиве подання доречного явища не допоможе користувачам зробити хороші рішення.

ЯХ18 Найефективніший та найрезультативніший процес застосування основоположних якісних характеристик, як правило, такий (залежно від впливів посилювальних характеристик та вартісного обмеження, які у цьому прикладі не беруться до уваги). Перше, ідентифікувати економічне явище, яке потенційно може бути корисним для користувачів фінансової інформації суб'єкта господарювання, що звітує. Друге, ідентифікувати тип інформації про це явище, яка була б найдоречнішою, якщо вона доступна і якщо її можна правдиво подати. Третє, визначити, чи доступна така інформація та чи можна її правдиво подати. Якщо так, то процес забезпечення основоположних якісних характеристик на цьому закінчується. Якщо ні, то процес повторюється для наступного найдоречнішого типу інформації.

### Посилювальні якісні характеристики

ЯХ19 *Зіставність, можливість перевірки, вчасність та зрозумілість* – це якісні характеристики, які збільшують корисність інформації, яка є доречною та правдиво поданою. Посилювальні якісні характеристики можуть також допомогти визначити, який з двох способів слід використати для опису явища, якщо обидва вони вважаються рівною мірою доречними та такими, що правдиво подають це явище.

### Зіставність

ЯХ20 Рішення користувачів охоплюють вибір між альтернативами, наприклад, продажу чи утримання інвестиції, або інвестування в один суб'єкт господарювання чи інший. Тому інформація про суб'єкт господарювання, що звітує, є більш корисною, якщо її можна порівняти з подібною інформацією про інші суб'єкти господарювання, а також з подібною інформацією про той самий суб'єкт господарювання за інший період або іншу дату.

## Концептуальна основа

- ЯХ21 Зіставність це якісна характеристика, яка дає змогу користувачам ідентифікувати та зрозуміти подібності статей та відмінності між ними. На відміну від інших якісних характеристик, зіставність не стосується лише одної статті. Для порівняння необхідно щонайменше дві статті.
- ЯХ22 Узгодженість, – хоча і пов'язана із зіставністю, не те саме, що зіставність. Узгодженість означає використання тих самих методів, або з періоду в період для певного суб'єкта господарювання, або в одному періоді для багатьох суб'єктів господарювання. Зіставність це мета; узгодженість допомагає досягти цієї мети.
- ЯХ23 Зіставність не є однотипність. Для того, щоб інформація була зіставною, подібні речі повинні виглядати подібними, а різні речі повинні виглядати по-різному. Зіставність фінансової інформації не посилюється внаслідок того, що неподібні речі подають як такі, що виглядають подібно, так само як і внаслідок того тому, що подібні речі подають як такі, що виглядають по-різному.
- ЯХ24 Деякий ступінь зіставності, очевидно, можна досягти, забезпечивши наявність основоположних якісних характеристик. Правдиве подання доречного економічного явища природно повинно мати певний ступінь зіставності з правдивим поданням подібного доречного економічного явища іншим суб'єктом господарювання, що звітує.
- ЯХ25 Хоча одне економічне явище може бути правдиво подане багатьма способами, дозвіл використовувати альтернативні облікові методи для того самого економічного явища зменшує зіставність.

## Можливість перевірки

- ЯХ26 Можливість перевірки допомагає запевнити користувачів у тому, що інформація правдиво подає економічні явища, які вона призначена подавати. Можливість перевірки означає, що різні поінформовані та незалежні спостерігачі можуть досягти консенсусу, хоча і необов'язково повної згоди, щодо того, що конкретний опис є правдивим поданням. Кількісно визначена інформація – не єдина оцінка, яка може бути перевірена. Цілий ряд можливих величин та відповідні ймовірності також можна перевірити.
- ЯХ27 Перевірка може бути прямою та непрямою. Пряма перевірка означає перевірку суми або іншого подання прямим спостереженням, наприклад, перерахунком грошей. Непряма перевірка означає перевірку вхідних даних для моделі, формул та інших методів, а також перерахунок вихідних даних за допомогою тієї самої методології. Прикладом є перевірка балансової вартості запасів шляхом перевірки вхідних даних (кількості та вартості) та перерахунку кінцевих запасів з використанням того самого припущення про потік вартості (наприклад, із застосуванням методу “перше надходження – перший видаток”).

## Концептуальна основа

ЯХ28 Іноді неможливо перевірити деякі пояснення та прогнозу фінансову інформацію, доки не настане майбутній період, якщо її взагалі можна перевірити. Щоб допомогти користувачам вирішити, чи хочуть вони користуватися цією інформацією, як правило, необхідно розкрити інформацію про основоположні припущення, методи компіляції інформації та інші чинники та обставини, що підтримують цю інформацію.

## Своєчасність

ЯХ29 Своєчасність означає можливість для осіб, які приймають рішення, мати інформацію вчасно, так щоб ця інформація могла вплинути на їхні рішення. Загалом, що старіша інформація, то менше вона корисна. Проте деяка інформація може лишатися вчасною довгий час після закінчення звітного періоду, оскільки, наприклад, деяким користувачам, можливо, необхідно виявити та оцінити тенденції.

## Зрозумілість

ЯХ30 Класифікація, охарактеризування та подання інформації ясно і стисло робить її *зрозумілою*.

ЯХ31 Деякі явища за своєю природою складні і їх не можна легко зрозуміти. Завдяки виключенню з фінансових звітів інформації про такі явища інформацію у фінансових звітах легше зрозуміти. Проте такі звіти будуть неповними і тому існує імовірність введення користувачів у оману.

ЯХ32 Фінансові звіти складають для користувачів, які мають достатнє знання бізнесу та економічної діяльності, та які ретельно проглядають та аналізують інформацію. Часом навіть добре поінформованим та старанним користувачам, можливо, необхідно звернутися по допомогу до консультанта, щоб зрозуміти інформацію про складні економічні явища.

## Застосування посилювальних якісних характеристик

ЯХ33 Посилювальні якісні характеристики слід якомога більше максимізувати. Однак посилювальні якісні характеристики, або кожна окремо або усі разом, не можуть зробити інформацію корисною, якщо така інформація є недоречною або не подана правдиво.

ЯХ34 Застосування посилювальних якісних характеристик це ітеративний процес, який не відбувається за наперед встановленим порядком. Іноді, можливо, необхідно зменшити одну посилювальну характеристику, щоб максимізувати іншу якісну характеристику. Наприклад, іноді варто тимчасово зменшити зіставність внаслідок перспективного застосування нового стандарту фінансової звітності, щоб підвищити доречність або правдиве подання у більш довгостроковій перспективі. Відповідне розкриття інформації може частково компенсувати незіставність.

## Вартісне обмеження на корисну фінансові звітність

---

- ЯХ35 Вартість є найбільш поширеним обмеженням на інформацію, яка може бути надана у фінансовій звітності. Подання фінансової інформації у звітності пов'язане з витратами, і важливо, щоб ці витрати були виправдані вигодами від подання у звітності такої інформації. Існує кілька типів витрат та вигід, які слід брати до уваги.
- ЯХ36 Надавачі фінансової інформації більшість своїх зусиль витрачають на збір, обробку, перевірку та розповсюдження фінансової інформації, проте всі ці витрати зрештою лягають на користувачів у формі зменшеного доходу. Користувачі фінансової інформації також несуть витрати на аналіз та тлумачення наданої інформації. Якщо необхідна інформація не надана, користувачі несуть додаткові витрати, щоб отримати інформацію в іншому місці або оцінити її.
- ЯХ37 Подання у звітності фінансової інформації, яка є доречною та правдиво подає те, що вона призначена подавати, допомагає користувачам прийняти рішення з більшою упевненістю. Наслідком цього є більш ефективне функціонування ринків капіталу та менша вартість капіталу для економіки загалом. Індивідуальний інвестор, позикодавець або інший кредитор також отримує вигоди, приймаючи більш інформаційно обґрунтовані рішення. Проте фінансові звіти загального призначення не можуть надати всю інформацію, яку кожен користувач вважає доречною.
- ЯХ38 Застосовуючи вартісне обмеження, Рада оцінює, чи виправдають вигоди подання у звітності певної інформації витрати, понесені з метою надання та використання такої інформації. Застосовуючи вартісне обмеження у розробці запропоновано стандарту фінансової звітності, Рада прагне отримати інформацію від надавачів фінансової інформації, користувачів, аудиторів, науковців та інших про очікувану природу та кількість вигід від такого стандарту та витрат на нього. У більшості ситуацій оцінки базуються на поєднанні кількісної та якісної інформації.
- ЯХ39 Через властиву суб'єктивність, оцінки витрат на подання у звітності певної фінансової інформації та вигід від такого подання, складені різними людьми, різні. Тому Рада прагне врахувати витрати та вигоди у зв'язку з фінансовою звітністю загалом, а не просто у зв'язку з окремими об'єктами господарювання, що звітують. Це не означає, що оцінки витрат та вигід завжди виправдовують однакові вимоги до звітності для всіх суб'єктів господарювання. Відмінності можуть бути доречними через різні розміри суб'єктів господарювання, різні способи мобілізації капіталу (публічний чи приватний), різні потреби користувачів або інші чинники.

## **РОЗДІЛ 4: Концептуальна основа (1989 р.): текст, що залишився**

---

	<i>параграфи</i>
<b>ОСНОВОПОЛОЖНІ ПРИПУЩЕННЯ</b>	<b>4.1</b>
Безперервність	4.1
<b>ЕЛЕМЕНТИ ФІНАНСОВИХ ЗВІТІВ</b>	<b>4.2–4.36</b>
Фінансовий стан	4.4–4.7
Активи	4.8–4.14
Зобов'язання	4.15–4.19
Власний капітал	4.20–4.23
Результати діяльності	4.24–4.28
Дохід	4.29–4.32
Витрати	4.33–4.35
Коригування збереження капіталу	4.36
<b>ВИЗНАННЯ ЕЛЕМЕНТІВ ФІНАНСОВИХ ЗВІТІВ</b>	<b>4.37–4.53</b>
Імовірність майбутньої економічної вигоди	4.40
Достовірність оцінки	4.41–4.43
Визнання активів	4.44–4.45
Визнання зобов'язань	4.46
Визнання доходу	4.47–4.48
Визнання витрат	4.49–4.53
<b>ОЦІНКА ЕЛЕМЕНТІВ ФІНАНСОВИХ ЗВІТІВ</b>	<b>4.54–4.56</b>
<b>КОНЦЕПЦІЇ КАПІТАЛУ ТА ЗБЕРЕЖЕННЯ КАПІТАЛУ</b>	<b>4.57–4.65</b>
Концепції капіталу	4.57–4.58
Концепції збереження капіталу і визначення прибутку	4.59–4.65

---

## 4 Концептуальна основа (1989 р.): текст, що залишився

---

Текст, що залишився, *Концептуальної основи складання та подання фінансових звітів* (1989 р.) не був змінений з метою відобразити зміни внаслідок МСБО 1 *Подання фінансових звітів* (переглянутого у 2007 р.)

Текст, що залишився, також буде поновлений, коли Рада розгляне елементи фінансових звітів та їхні основи оцінки.

## Основоположні припущення

---

### Безперервність

- 4.1 Як правило, фінансові звіти складаються на основі припущення, що суб'єкт господарювання є безперервно діючим і залишатиметься діючим в осяжному майбутньому. Отже, припускається, що суб'єкт господарювання не має ні наміру, ні потреби ліквідуватися або суттєво звужувати масштаби своєї діяльності; за наявності такого наміру або потреби фінансові звіти можуть складатися з дотриманням іншого принципу, в такому випадку має розкриватися застосований принцип.

## Елементи фінансових звітів

---

- 4.2 Фінансові звіти відображають фінансові результати операцій та інших подій, об'єднуючи їх в основні класи згідно з економічними характеристиками. Ці основні класи мають назву "елементи фінансових звітів". Елементами, що безпосередньо пов'язані з визначенням фінансового стану в балансі, є активи, зобов'язання та власний капітал. Елементами, які безпосередньо пов'язані з оцінкою діяльності в звіті про прибутки та збитки, є доходи та витрати. Звіт про зміни у фінансовому стані, як правило, відображає елементи звіту про прибутки та збитки, а також зміни в елементах балансу; відповідно, ця Концептуальна основа не визначає елементів, притаманних винятково цьому звітові.
- 4.3 Подання цих елементів у балансі і звіті про прибутки та збитки пов'язане з процесом більш детальної класифікації. Наприклад, активи й зобов'язання можна класифікувати відповідно до їхньої структури або функції в діяльності суб'єкта господарювання з метою відображення інформації у вигляді, що є найбільш корисним для прийняття економічних рішень користувачами.

## Фінансовий стан

- 4.4 Активи, зобов'язання та власний капітал – це елементи, які безпосередньо пов'язані з оцінкою фінансового стану. Вони визначаються так:
- а) актив – це ресурс, контрольований суб'єктом господарювання в результаті минулих подій, від якого очікують надходження майбутніх економічних вигід до суб'єкта господарювання;
  - б) зобов'язання – теперішня заборгованість суб'єкта господарювання, яка виникає внаслідок минулих подій і погашення якої, за очікуванням, спричинить вибуття із суб'єкта господарювання ресурсів, котрі втілюють у собі майбутні економічні вигоди;
  - в) власний капітал – це залишкова частка в активах суб'єкта господарювання після вирахування всіх його зобов'язань.
- 4.5 Визначення активу і зобов'язання встановлює їхні основні ознаки, але не намагається встановити критерії, яким вони повинні відповідати перед визнанням їх у балансі. Таким чином, визначення охоплює статті, що не визнаються в балансі як активи або зобов'язання, оскільки вони не відповідають критеріям визнання, які обговорюються в параграфах 82-98. Зокрема, прогнозування збільшення або зменшення майбутніх економічних вигід повинно бути достатньо певним, щоб відповідати критерію ймовірності в параграфі 83 перед визнанням активу або зобов'язання.
- 4.6 Оцінюючи, чи відповідає стаття визначенню активу, зобов'язання або власного капіталу, необхідно звернути увагу на сутність та економічну реальність, а не лише на їхню юридичну форму. Наприклад, у разі фінансової оренди сутність та економічна реальність такі, що орендар здобуває економічну вигоду від користування орендованими активами протягом більшої частини строку їхньої корисної експлуатації в обмін на прийняття зобов'язання сплатити за право користування суму, яка приблизно дорівнює справедливій вартості активу і пов'язаним з ним витратам. Отже, фінансова оренда веде до виникнення статей, що відповідають визначенню активу та зобов'язання і визнаються як такі в балансі орендаря.
- 4.7 Баланси, складені відповідно до Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, можуть містити статті, що не відповідають визначенню активу або зобов'язання і не визнаються як частина власного капіталу. Однак визначення, наведені в параграфі 49, мають становити основу для перегляду існуючих Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку в майбутньому та формулювання наступних стандартів.

## Активи

- 4.8 Майбутня економічна вигода, втілена в активі, є потенціалом, який може сприяти надходженню (прямо або непрямо) грошових коштів і їх еквівалентів до суб'єкта господарювання. Потенціал може бути продуктивним, тобто



## Концептуальна основа

частиною операційної діяльності суб'єкта господарювання. Він може набирати також форми конвертованості у грошові кошти або їх еквіваленти або спроможності зменшувати відтік грошових коштів, наприклад, коли альтернативний виробничий процес зменшує витрати на виробництво.

- 4.9 Суб'єкт господарювання звичайно використовує свої активи для виробництва товарів або надання послуг, які здатні задовольнити бажання чи потреби споживачів; оскільки ці товари або послуги можуть задовольнити бажання або потреби, споживачі готові платити за них, а отже, сприяти надходженню грошових коштів до суб'єкта господарювання. Грошові кошти самі надають послуги суб'єктові господарювання, оскільки вони керують усіма іншими ресурсами.
- 4.10 Майбутні економічні вигоди, втілені в активі, можуть надходити до суб'єкта господарювання різними шляхами. Наприклад, актив можна:
- а) використовувати окремо або разом з іншими активами у виробництві товарів чи наданні послуг, призначених для реалізації суб'єктом господарювання;
  - б) обміняти на інші активи;
  - в) використати для погашення заборгованості;
  - г) розподілити між власниками суб'єкта господарювання.
- 4.11 Багато активів (наприклад, основні засоби) мають матеріальну форму. Проте матеріальна форма не є суттєвою для існування активу. Наприклад, патенти та авторські права є активами, якщо суб'єкт господарювання очікує збільшення майбутньої економічної вигоди від них і контролює їх.
- 4.12 Багато активів (наприклад, дебіторська заборгованість і нерухомість) пов'язані з юридичними правами, включаючи право власності. При визначенні існування активу право власності не є істотним; таким чином, наприклад, орендоване майно є активом, якщо суб'єкт господарювання контролює вигоди, які передбачає одержати від цього майна. Незважаючи на те, що здатність суб'єкта господарювання контролювати вигоди, як правило, визначається юридичними правами, стаття може, однак, відповідати визначенню активів, навіть коли юридичного контролю немає. Наприклад, ноу-хау, одержане у процесі розробки, може відповідати визначенню активу, якщо суб'єкт господарювання, зберігаючи його в таємниці, контролює вигоди, які сподівається одержати від нього.
- 4.13 Активи суб'єкта господарювання є результатом минулих операцій або інших подій. Суб'єкти господарювання, як правило, отримують активи шляхом їх придбання або виробництва; проте інші операції або події також генерують активи. Наприклад, майно, яке суб'єкт господарювання одержав від держави як частину програми на підтримку економічного розвитку певного регіону або розвідування корисних копалин. Операції або події, що очікуються в

## Концептуальна основа

майбутньому, не приводять до появи активів; тому, наприклад, намір придбати запаси не відповідає визначенню активів.

- 4.14 Існує тісний зв'язок між понесенням витрат і створенням активів, але обидва процеси не обов'язково збігаються. Отже, коли суб'єкт господарювання несе видатки, це може свідчити, що відбувався пошук майбутніх економічних вигід, але це не є остаточним доказом одержання об'єкта, який відповідає визначенню активу. Так само, відсутність відповідних витрат не виключає можливості, що об'єкт відповідає визначенню активу і, отже, може визнаватися в балансі. Наприклад, об'єкти, передані суб'єктові господарювання безкоштовно, можуть відповідати визначенню активів.

## Зобов'язання

- 4.15 Основна характеристика зобов'язання полягає в тому, що суб'єкт господарювання має теперішню заборгованість. Зобов'язання – це обов'язок чи відповідальність діяти або робити певним чином. Зобов'язання можуть мати юридичну силу внаслідок контрактних зобов'язань або законодавчих вимог. Як правило, так буває, коли йдеться, наприклад, про кредиторську заборгованість за отримані товари та послуги. Але зобов'язання також виникають у результаті повсякденної ділової практики, традиції та бажання підтримувати добрі ділові стосунки або діяти справедливо. Якщо, наприклад, суб'єкт господарювання вирішує змінити політику і виправити недоліки своєї продукції, які виявилися після закінчення гарантійного строку, суми очікуваних витрат щодо вже реалізованих товарів вважатимуться зобов'язанням суб'єкта господарювання.
- 4.16 Треба розрізняти існуючі та майбутні зобов'язання. Рішення управлінського персоналу суб'єкта господарювання придбати активи в майбутньому саме собою не веде до виникнення зобов'язання. Як правило, зобов'язання виникає тільки тоді, коли актив отримано або коли суб'єкт господарювання укладає невідмовну угоду придбати актив. В останньому випадку невідмовність угоди означає, що економічні наслідки невиконання зобов'язання, наприклад, у зв'язку зі штрафними санкціями, не дадуть суб'єктові господарювання можливості уникнути вибуття ресурсів на користь іншої сторони.
- 4.17 Погашення існуючого зобов'язання, як правило, означає, що суб'єкт господарювання віддає ресурси, які втілюють економічні вигоди, з метою задоволення претензій іншої сторони. Погашення існуючого зобов'язання може здійснюватися різними способами, наприклад, шляхом:
- а) сплати грошових коштів;
  - б) передачі інших активів;
  - в) надання послуг;
  - г) заміни даного зобов'язання іншим зобов'язанням;

## Концептуальна основа

- г) перетворення даного зобов'язання на власний капітал.

Зобов'язання може бути погашене й іншим шляхом, наприклад, якщо кредитор відмовляється від своїх прав або позбувається їх.

- 4.18 Зобов'язання виникають у результаті минулих операцій або інших минулих подій. Так, наприклад, придбання товарів і отримання послуг призводить до виникнення кредиторської заборгованості (якщо вони не були попередньо сплачені або сплачені після доставки), а одержання позики банку призводить до зобов'язання повернути її. Суб'єкт господарювання може також визнавати зобов'язання майбутні знижки, основані на щорічних закупках покупців; у такому випадку реалізація товарів у минулому є операцією, внаслідок якої виникає зобов'язання.
- 4.19 Окремі зобов'язання можуть значною мірою вимірюватися тільки із застосуванням попередніх оцінок. Деякі суб'єкти господарювання описують такі зобов'язання як забезпечення. В окремих країнах такі забезпечення не визнаються як зобов'язання, оскільки концепція зобов'язання визначена вузько й охоплює тільки ті суми, котрі можуть бути визначені без застосування попередніх оцінок. Визначення зобов'язання, наведене у параграфі 49, базується на ширшому підході. Отже, якщо забезпечення містить існуюче зобов'язання і відповідає решті визначення, воно розглядається як зобов'язання, навіть якщо його сума має бути попередньо оцінена. Прикладом є забезпечення платежів, що мають бути зроблені згідно з існуючими гарантіями та забезпеченням пенсійних зобов'язань.

## Власний капітал

- 4.20 Хоча власний капітал визначається в параграфі 49 як залишковий, у балансі він може бути поділений на підкласи. Наприклад, в акціонерному товаристві кошти, внесені акціонерами, нерозподілений прибуток, резерви, які відображають асигнування нерозподіленого прибутку, та резерви, які відображають коригування збереження капіталу, можуть бути відображені окремо. Така класифікація може бути доречною для прийняття рішень користувачами фінансових звітів, якщо вона зазначає правові або інші обмеження здатності суб'єкта господарювання розподіляти чи використовувати іншим чином власний капітал. Така класифікація може також відображати той факт, що сторони з часткою власності в суб'єкті господарювання мають різні права на отримання дивідендів або на повернення капіталу.
- 4.21 Інколи статут або інший закон вимагає створення резервів у вигляді додаткового заходу захисту суб'єкта господарювання та його кредиторів від впливу збитків. Можуть створюватися й інші резерви, якщо національний закон з оподаткування передбачає звільнення від податкових зобов'язань або

## Концептуальна основа

зменшення їх при переведенні коштів у такі резерви. Існування та розмір цих правових, статутних та податкових резервів є інформацією, яка може бути доречною для потреб користувачів при прийнятті ними рішень. Переведення коштів у такі резерви є скоріше асигнуванням нерозподіленого прибутку, ніж витратами.

- 4.22 Сума, за якою власний капітал відображається в балансі, залежить від оцінки активів та зобов'язань. Як правило, сукупна сума власного капіталу тільки за збігом відповідає сукупній ринковій вартості акцій суб'єкта господарювання чи сумі, яку можна отримати шляхом продажу чистих активів частинами або суб'єкта господарювання в цілому на засадах принципу безперервності.
- 4.23 Торговельна, виробнича та підприємницька діяльність здійснюється суб'єктами господарювання, які мають різну форму власності: з одноосібною власністю, товариства, трасти та різноманітні державні підприємства. Правова і регуляторна основа для таких суб'єктів господарювання часто відрізняються від тієї, яку використовують акціонерні товариства. Наприклад, може існувати кілька обмежень (якщо вони є взагалі) щодо виплати власникам або іншим бенефіціарам сум, що входять до власного капіталу. Однак визначення власного капіталу та інші аспекти цієї Концептуальної основи, які стосуються власного капіталу, є прийнятними для таких суб'єктів господарювання.

## Результати діяльності

- 4.24 Прибуток часто використовується як показник результатів діяльності або як основа для інших показників, таких як прибутковість інвестицій чи прибуток на акцію. Елементами, які безпосередньо пов'язані з виміром прибутку, є дохід та витрати. Визнання та вимірювання доходу і витрат, а значить і прибутку, частково залежить від концепцій капіталу та збереження капіталу, які суб'єкт господарювання використовує при складанні своїх фінансових звітів. Зазначені концепції викладено в параграфах 102-110.
- 4.25 Елементи доходу та витрат визначаються так:
- а) дохід – це збільшення економічних вигід протягом облікового періоду у вигляді надходження чи збільшення корисності активів або у вигляді зменшення зобов'язань, результатом чого є збільшення власного капіталу, за винятком збільшення, пов'язаного з внесками учасників.
  - б) витрати – це зменшення економічних вигід протягом облікового періоду у вигляді вибуття чи амортизації активів або у вигляді виникнення зобов'язань, результатом чого є зменшення власного капіталу, за винятком зменшення, пов'язаного з виплатами учасникам.
- 4.26 Визначення доходу та витрат ідентифікують їхні основні риси, але не ведуть до встановлення критеріїв, яким вони повинні відповідати перед визнанням їх у звіті про прибутки та збитки. Критерії визнання доходу та витрат розглядаються в параграфах 82-98.

## Концептуальна основа

- 4.27 Дохід та витрати можуть відобразитися у звіті про прибутки та збитки по-різному для того, щоб надавати інформацію, доречну для прийняття економічних рішень. Наприклад, поширеною практикою є розмежування тих статей доходу та витрат, які виникають під час звичайної діяльності суб'єкта господарювання, і статей, які виникають під час інших видів діяльності. Це розмежування робиться на тій основі, що джерело статті стосується оцінки здатності суб'єкта господарювання генерувати грошові кошти та їх еквіваленти в майбутньому. Наприклад, малоімовірно, щоб така побічна діяльність, як продаж довгострокових інвестицій, відбувалася на постійній основі. Коли розмежування статей проводиться на такій основі, треба брати до уваги характер суб'єкта господарювання та його діяльності. Статті, які є наслідком звичайної діяльності одного суб'єкта господарювання, можуть бути незвичайними для іншого.
- 4.28 Розмежування статей доходу та витрат і об'єднання їх різними способами дає змогу продемонструвати кілька оцінок результатів діяльності суб'єкта господарювання. Вони мають різні ступені змістовності. Наприклад, звіт про прибутки та збитки може демонструвати валовий прибуток, прибуток від звичайної діяльності до сплати податків і чистий прибуток або збиток.

## Дохід

- 4.29 Визначення доходу включає дохід від звичайної діяльності і прибуток від інших операцій. Власне доходи виникають під час звичайної діяльності суб'єкта господарювання і мають різну назву, в тому числі: продаж, гонорари, відсотки, дивіденди, роялті та орендна плата.
- 4.30 Прибуток від інших операцій відображає інші статті, які відповідають визначенню доходу, і може виникати або не виникати в ході звичайної діяльності суб'єкта господарювання. Прибуток від інших операцій означає збільшення економічних вигід, а отже, своєю суттю не відрізняється від доходу. Тому в цій Концептуальній основі його не розглядають як окремий елемент.
- 4.31 Прибуток від інших операцій включає, наприклад, доходи, отримані в результаті вибуття непоточних активів. Визначення доходу включає також нереалізований прибуток, наприклад, такий, що виникає в результаті переоцінки ринкових цінних паперів, і такий, що є результатом зростання балансової вартості довгострокових активів. Коли прибуток від інших операцій визнається в звіті про прибутки та збитки, він, як правило, відображається окремо, оскільки ця інформація є корисною для прийняття економічних рішень. Часто прибуток від інших операцій відображається за вирахуванням пов'язаних з ним витрат.
- 4.32 Завдяки доходу можна отримати або збільшити корисність різних типів активів; приклади включають грошові кошти, дебіторську заборгованість та

## Концептуальна основа

товари або послуги, отримані в обмін на надані товари чи послуги. Дохід може також виникати в результаті погашення зобов'язань. Наприклад, суб'єкт господарювання може надати товари або послуги позикодавцеві для погашення зобов'язання повернути непогашену позику.

## Витрати

- 4.33 Визначення витрат включає збитки та витрати, які виникають під час звичайної діяльності суб'єкта господарювання. Витрати, що виникають під час звичайної діяльності суб'єкта господарювання, включають, наприклад, собівартість реалізованої продукції, заробітну плату та амортизацію. Вони, як правило, мають форму вибуття або амортизації активів, таких як грошові кошти та їх еквіваленти, запаси, основні засоби.
- 4.34 Збитки відображають інші статті, які відповідають визначенню витрат і можуть виникати або не виникати в ході звичайної діяльності суб'єкта господарювання. Збитки означають зменшення економічних вигід, що своєю суттю не відрізняються від інших витрат. Тому в цій Концептуальній основі їх не розглядають як окремий елемент.
- 4.35 Збитки включають, наприклад, збитки в результаті стихійних лих, таких як пожежа або повінь, а також ті, що виникають після вибуття непоточних активів. Визначення витрат охоплює також нереалізовані збитки, наприклад, такі, які виникають у результаті зростання обмінного курсу іноземної валюти щодо позички суб'єкта господарювання в цій валюті. Коли збитки визнають у звіті про прибутки та збитки, їх, як правило, відображають окремо, оскільки інформація про них є корисною для прийняття економічних рішень. Збитки часто відображаються у звітах без пов'язаного з ними доходу.

## Коригування збереження капіталу

- 4.36 Переоцінка або перерахунок активів та зобов'язань веде до зменшення або збільшення власного капіталу. Хоча це збільшення або зменшення відповідає визначенню доходу та витрат, воно не входить до складу звіту про прибутки та збитки згідно з певними концепціями збереження капіталу. Замість цього дані статті входять до складу власного капіталу як коригування збереження капіталу або як резерви переоцінки. Ці концепції збереження капіталу обговорюються в параграфах 102-110 Концептуальної основи.

## Визнання елементів фінансових звітів

---

- 4.37 Визнання є процесом включення до балансу або до звіту про прибутки та збитки статті, яка відповідає визначенню елемента та відповідає критеріям визнання, наведеним у параграфі 83. Визнання передбачає словесний опис

## Концептуальна основа

статті та грошову суму із включенням цієї суми до підсумків балансу та звіту про прибутки та збитки. Статті, які відповідають критеріям визнання, мають відображатися у балансі та звіті про прибутки та збитки. Невизнання таких статей не може бути виправлене шляхом розкриття застосованих облікових політик або за допомогою приміток чи пояснювального матеріалу.

- 4.38 Стаття, яка відповідає визначенню елемента, має бути визнана, якщо:
- є ймовірність надходження до суб'єкта господарювання або вибуття з нього будь-якої майбутньої економічної вигоди, пов'язаної зі статтею;
  - стаття має собівартість або вартість, яку можна достовірно визначити.\*
- 4.39 Визначаючи відповідність статті цим критеріям, а значить і доречність її визнання у фінансових звітах, треба брати до уваги суттєвість, про що йдеться у параграфах 29 та 30. Цей взаємозв'язок між елементами означає, що стаття, яка відповідає визначенню і критеріям визнання для певного елемента, наприклад, активу, автоматично потребує визнання іншого елемента, наприклад, доходу або зобов'язання.

## Ймовірність майбутньої економічної вигоди

- 4.40 Концепція ймовірності використовується в критеріях визнання і належить до ступеня невизначеності щодо надходження до суб'єкта господарювання або вибуття з нього майбутніх економічних вигід, пов'язаних зі статтею. Ця концепція відповідає невизначеності, що характеризує середовище, у якому діє суб'єкт господарювання. Оцінка ступеня невизначеності стосовно отримання майбутніх економічних вигід робиться на основі свідчення, яке є наявним на момент складання фінансових звітів. Наприклад, якщо існує ймовірність погашення дебіторської заборгованості суб'єктові господарювання, визнання такої дебіторської заборгованості як активу буде виправданим, якщо немає свідчення протилежного. Але у випадку наявності значної кількості рахунків дебіторів, як правило, певний ступінь несплати вважається ймовірним, а отже, визнаються витрати, які відображають очікуване зменшення економічних вигід.

## Достовірність оцінки

- 4.41 Другим критерієм, необхідним для визнання статті, є наявність собівартості або вартості, яка може бути достовірно виміряна, про що йдеться в параграфах 31-38 цієї Концептуальної основи. У багатьох випадках треба обчислювати собівартість або вартість; використання достовірних попередніх оцінок є суттєвим складником складання фінансових звітів, і воно не впливає на їхню достовірність. Але якщо не можна зробити такої достовірної оцінки, стаття не визнається в балансі або звіті про прибутки та збитки. Наприклад,

---

\* Інформація є достовірною, якщо вона повна, нейтральна та не містить помилок.

## Концептуальна основа

надходження, які очікуються в результаті успішного судового процесу, можуть відповідати визначенню як активу і доходу, так і критерію ймовірності при визнанні; проте, якщо неможливо достовірно визначити претензію, її не можна визнавати як актив або дохід; але існування претензії буде розкриватися в примітках, у пояснювальному матеріалі або в додаткових таблицях.

- 4.42 Стаття, яка на певний час не відповідає критеріям визнання в параграфі 83, може бути визнана пізніше як результат подальших обставин або подій.
- 4.43 Стаття, яка має основні характеристики елемента, але не відповідає критеріям визнання, може потребувати розкриття в примітках, пояснювальному матеріалі або додаткових таблицях. Це доцільно, коли інформація про статтю вважається доречною для оцінки користувачами фінансових звітів фінансового стану, результатів діяльності або змін у фінансовому стані суб'єкта господарювання.

## Визнання активів

- 4.44 Актив визнається в балансі, коли є ймовірним надходження майбутніх економічних вигід до суб'єкта господарювання і актив має собівартість або вартість, яку можна достовірно виміряти.
- 4.45 Актив не визнається в балансі, якщо були витрати, за якими надходження майбутніх економічних вигід до суб'єкта господарювання вважається малоймовірним після завершення поточного облікового періоду. Навпаки, результатом такої операції є визнання витрат у звіті про прибутки та збитки. Такий підхід не означає, що управлінський персонал при понесенні витрат, мав інший намір, ніж генерувати майбутні економічні вигоди для суб'єкта господарювання, або управлінський персонал був уведений в оману. Єдине, що мається на увазі, – це те, що ступінь упевненості щодо надходження економічних вигід до суб'єкта господарювання після завершення поточного облікового періоду є недостатнім для того, щоб вимагати визнання активу.

## Визнання зобов'язань

- 4.46 Зобов'язання визнається в балансі, коли ймовірно, що в результаті погашення існуючого зобов'язання відбудеться вибуття ресурсів, які втілюють економічні вигоди, і суму, за якою буде погашено зобов'язання, можна достовірно виміряти. На практиці зобов'язання згідно з контрактами, які пропорційно не виконуються обома сторонами (наприклад, зобов'язання щодо замовлених, але ще не отриманих запасів), як правило, не визнаються у фінансових звітах як зобов'язання. Проте такі зобов'язання можуть відповідати визначенню зобов'язань і в разі відповідності критеріям визнання



## Концептуальна основа

за певних обставин можуть бути визнаними. За таких обставин визнання зобов'язань веде до визнання пов'язаних з ними активів або витрат.

## Визнання доходу

- 4.47 Дохід визнається у звіті про прибутки та збитки, коли виникає зростання майбутніх економічних вигід, пов'язаних зі збільшенням активу або зі зменшенням зобов'язання, і його можна достовірно виміряти. Це, власне, означає, що визнання доходу відбувається одночасно з визнанням збільшення активів або зменшення зобов'язань (наприклад, чисте збільшення активу в результаті продажу товарів або надання послуг чи зменшення зобов'язань у результаті відмови від боргу, який підлягає сплаті).
- 4.48 Процедури, що їх, як правило, застосовують на практиці для визнання доходу (наприклад, вимога щодо необхідності заробити дохід) є застосуванням критеріїв визнання в цій Концептуальній основі. Такі процедури, як правило, спрямовані на обмеження визнання як доходу тільки тими статтями, які можуть бути достовірно виміряні і мають достатній рівень упевненості.

## Визнання витрат

- 4.49 Витрати визнаються у звіті про прибутки та збитки, коли виникає зменшення майбутніх економічних вигід, пов'язаних зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язання, які можна достовірно виміряти. Це фактично означає, що визнання витрат відбувається одночасно з визнанням збільшення зобов'язань або зменшення активів (наприклад, нарахування сум до виплати працівникам або амортизація обладнання).
- 4.50 Витрати визнаються у звіті про прибутки та збитки на основі безпосереднього зв'язку між понесеними витратами та заробленим доходом від конкретних статей. Цей процес, що його, як правило, називають відповідністю витрат доходам, передбачає одночасне або комбіноване визнання доходів та витрат, які виникають безпосередньо та разом у результаті тих самих операцій або інших подій (наприклад, різні компоненти витрат, що становлять собівартість реалізованої продукції, визнаються одночасно на момент отримання доходу, що виникає в результаті реалізації продукції). Проте застосування концепції відповідності в межах цієї Концептуальної основи не дозволяє визнання статей у балансі, які не відповідають визначенню активів чи зобов'язань.
- 4.51 Якщо виникнення економічних вигід очікується протягом кількох облікових періодів і їхній зв'язок з доходом можна визначити лише в широких межах або непрямо, то витрати визнаються у звіті про прибутки та збитки на основі процедур систематичного і раціонального розподілу. Часто це є необхідним при визнанні витрат, пов'язаних із використанням таких активів, як основні засоби, гудвіл, патенти та торговельні знаки; у таких випадках витрати

називають амортизацією. Ці процедури розподілу мають на меті визнання витрат у тих облікових періодах, у яких були спожиті або вичерпані економічні вигоди, пов'язані з цими статтями.

- 4.52 Витрати негайно визнаються у звіті про прибутки та збитки, коли видатки не надають майбутніх економічних вигід або тоді та тією мірою, якою майбутні економічні вигоди не відповідають або перестають відповідати визнанню як активу в балансі.
- 4.53 Витрати визнаються також у звіті про прибутки та збитки в тих випадках, коли виникають зобов'язання без визнання активу, як у випадку виникнення зобов'язання щодо гарантії продукції.

## Оцінка елементів фінансових звітів

---

- 4.54 Оцінювання (оцінка) – це процес визначення грошових сум, за якими мають визнаватися і відображатися елементи фінансових звітів в балансі та в звіті про прибутки та збитки. Це передбачає вибір певної бази (основи) оцінки.
- 4.55. У фінансових звітах використовують кілька різних основ оцінки з різним ступенем та в різних комбінаціях. Вони включають:
- а) *історичну собівартість*. Активи відображаються за сумою сплачених грошових коштів чи їх еквівалентів або за справедливою вартістю компенсації, виданої, щоб придбати їх, на момент їх придбання. Зобов'язання відображаються за сумою надходжень, отриманих в обмін на зобов'язання, або, за деяких інших обставин (наприклад, податків на прибуток), за сумами грошових коштів чи їх еквівалентів, що, як очікується, будуть сплачені з метою погашення зобов'язання в ході звичайної діяльності;
  - б) *поточну собівартість*. Активи відображаються за сумою грошових коштів або їх еквівалентів, яка була б сплачена в разі придбання такого спмого або еквівалентного активу на поточний момент. Зобов'язання відображаються за недисконтованою сумою грошових коштів або їх еквівалентів, яка була б необхідна для погашення зобов'язання на поточний момент;
  - в) *вартість реалізації (погашення)*. Активи відображаються за сумою грошових коштів або їх еквівалентів, яку можна було б отримати на поточний момент шляхом продажу активу в ході звичайної реалізації. Зобов'язання відображаються за вартістю їх погашення, тобто за недисконтованою сумою грошових коштів або їх еквівалентів, яка, як очікується, буде сплачена для погашення зобов'язань у ході звичайної діяльності;
  - г) *теперішню вартість*. Активи відображаються за теперішньою дисконтованою вартістю майбутніх чистих надходжень грошових

## Концептуальна основа

коштів, що їх, як очікується, має генерувати стаття під час звичайної діяльності суб'єкта господарювання. Зобов'язання відображаються за теперішньою дисконтованою вартістю майбутнього чистого вибуття грошових коштів, які, як очікується, будуть необхідні для погашення зобов'язань у ході звичайної діяльності.

- 4.56 Основою оцінки, яку найчастіше приймають суб'єкти господарювання для складання фінансових звітів, є історична собівартість. Вона, як правило, комбінується з іншими основами оцінки. Наприклад, запаси, як правило, відображаються за найнижчою з двох оцінок – собівартістю або чистою вартістю реалізації; ринкові цінні папери можуть відображатися за ринковою вартістю, а пенсійні зобов'язання відображаються за їхньою теперішньою вартістю. Більше того, деякі суб'єкти господарювання використовують як основу поточну собівартість у відповідь на нездатність облікової моделі історичної собівартості відображати вплив зміни цін на немонетарні активи.

## Концепції капіталу і збереження капіталу

### Концепції капіталу

- 4.57 Фінансова концепція капіталу прийнята більшістю суб'єктів господарювання при складанні фінансових звітів. Згідно з фінансовою концепцією капіталу, такого як інвестовані кошти або інвестована купівельна спроможність, капітал є синонімом чистих активів або власного капіталу суб'єкта господарювання. Згідно з фізичною концепцією капіталу, такого як виробнича потужність, капітал розглядається у вигляді продуктивності суб'єкта господарювання, основаної, наприклад, на одиницях виробленої за день продукції.
- 4.58 Вибір суб'єктом господарювання відповідної концепції капіталу має базуватися на потребах користувачів фінансових звітів. Отже, фінансова концепція капіталу має прийматися, якщо користувачі фінансових звітів передусім зацікавлені в збереженні номінального інвестованого капіталу або купівельної спроможності інвестованого капіталу. Але в разі домінуючої зацікавленості користувачів у виробничій потужності суб'єкта господарювання має застосовуватися фізична концепція капіталу. Обрана концепція визначає мету, яка має бути досягнута при визначенні прибутку, навіть якщо можуть виникати певні труднощі оцінки при застосуванні концепції.

### Концепції збереження капіталу і визначення прибутку

- 4.59 Концепції капіталу, викладені в параграфі 102, спричиняють такі концепції збереження капіталу:

- а) *збереження фінансового капіталу*. Згідно з цією концепцією, прибуток заробляється, тільки якщо фінансова (або грошова) сума чистих активів на кінець періоду перевищує фінансову (або грошову) суму чистих активів на початок періоду після вилучення будь-яких виплат власникам або внесків власників протягом цього періоду. Збереження фінансового капіталу може вимірюватися або в номінальних грошових одиницях, або в одиницях постійної купівельної спроможності;
  - б) *збереження фізичного капіталу*. Згідно з цією концепцією, прибуток заробляється, тільки якщо фізична виробнича потужність (або продуктивність) суб'єкта господарювання (або ресурси чи кошти, необхідні для досягнення такої потужності) на кінець періоду перевищує фізичну виробничу потужність на початок періоду після вилучення будь-яких виплат власникам та внесків власників протягом цього періоду.
- 4.60 Концепція збереження капіталу пов'язана з тим, як суб'єкт господарювання визначає капітал, який він прагне зберегти. Вона забезпечує зв'язок між концепціями капіталу і концепціями прибутку, оскільки дає відправну точку для вимірювання прибутку; вона є передумовою для розмежування прибутковості капіталу суб'єкта господарювання і повернення його капіталу; тільки надходження активів, що перевищують суми, необхідні для збереження капіталу, може вважатися прибутком і, відповідно, прибутковістю капіталу. Таким чином, прибуток є залишковою сумою після вирахування витрат (що включає коригування збереження капіталу в разі необхідності) з доходу. Якщо витрати перевищують дохід, залишкова сума є збитком.
- 4.61 Концепція збереження фізичного капіталу вимагає прийняття основи оцінки за поточною собівартістю. Проте концепція збереження фінансового капіталу не вимагає застосування певної основи оцінки. Вибір основи за цією концепцією залежить від типу фінансового капіталу, який суб'єкт господарювання прагне зберегти.
- 4.62 Принципова різниця між двома концепціями збереження капіталу полягає в трактуванні впливу змін у ціні активів та зобов'язань суб'єкта господарювання. Загалом, суб'єкт господарювання зберігає свій капітал, якщо на кінець періоду він мав стільки ж капіталу, як і на початок періоду. Будь-яка сума, що перевищує суму, необхідну для збереження капіталу на початок періоду, є прибутком.
- 4.63 Згідно з концепцією збереження фінансового капіталу, за якою капітал визначається в номінальних грошових одиницях, прибуток відображає зростання номінального грошового капіталу за певний період. Отже, збільшення ціни активів, утриманих протягом періоду, яке, як правило, називають прибутком від утримання, концептуально є прибутком. Але він може не визнаватися як такий, доки активи не будуть реалізовані в результаті операції обміну. Якщо концепція збереження фінансового капіталу

## Концептуальна основа

визначається в одиницях постійної купівельної спроможності, то прибуток відображає збільшення інвестованої купівельної спроможності за певний період. Таким чином, тільки та частина зростання ціни активів, котра перевищує загальний рівень цін, вважається прибутком. Решта збільшення вважається коригуванням збереження капіталу, а значить частиною власного капіталу.

- 4.64 Згідно з концепцією збереження фізичного капіталу, за якою капітал визначається у фізичній виробничій потужності, прибуток відображає зростання капіталу за певний період. Усі зміни ціни, які впливають на активи та зобов'язання суб'єкта господарювання, розглядаються як зміни в оцінці фізичної виробничої потужності суб'єкта господарювання; отже, вони вважаються коригуванням збереження капіталу, що є частиною власного капіталу, а не прибутком.
- 4.65 Вибір основи оцінки та концепції збереження капіталу визначить певну облікову модель, що використовується при складанні фінансових звітів. Різні облікові моделі демонструють різні ступені доречності та достовірності, і, як і в інших галузях, управлінський персонал має прагнути збалансованості між доречністю та достовірністю. Ця Концептуальна основа застосовується для ряду облікових моделей і містить керівні положення зі складання та подання фінансових звітів, підготовлених згідно з обраною моделлю. Нині КМСБО не має наміру визначити певну модель, за винятком особливих обставин для суб'єктів господарювання, що складають звітність у грошовій одиниці країни з гіперінфляційною економікою. Проте цей намір переглядатиметься у світлі світових подій.